

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

REGIANE PIONTKEWICZ

INCORPORAÇÃO DA GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL EM UM SISTEMA DE
INFORMAÇÃO CONTÁBIL GERENCIAL: UM ESTUDO EM UMA INDÚSTRIA DE
BENS DE CONSUMO

CURITIBA

2014

REGIANE PIONTKEWICZ

INCORPORAÇÃO DA GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL EM UM SISTEMA DE
INFORMAÇÃO CONTÁBIL GERENCIAL: UM ESTUDO EM UMA INDÚSTRIA DE
BENS DE CONSUMO

Dissertação apresentada ao Programa de
Pós-Graduação em Engenharia de
Produção da Universidade Federal do
Paraná – UFPR, como requisito parcial à
obtenção do título de Mestre.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Maria do Carmo
Duarte Freitas

CURITIBA

2014

P662i

Piontkewicz, Regiane

Incorporação da gestão do capital intelectual em um sistema de informação contábil gerencial : um estudo em uma indústria de bens de consumo / Regiane Piontkewicz. – Curitiba, 2014.
123f. : il. color. ; 30 cm.

Dissertação - Universidade Federal do Paraná, Setor de Tecnologia, Programa Interdisciplinar de Pós-graduação em Engenharia de Produção, 2014.

Orientador: Maria do Carmo Duarte Freitas .
Bibliografia: p. 113-121.

1. Capital intelectual - Contabilidade. 2. Contabilidade gerencial - Sistemas de informação. I. Universidade Federal do Paraná. II. Freitas, Maria do Carmo Duarte. III. Título.

CDD: 658.1511

TERMO DE APROVAÇÃO

REGIANE PIONTKEWICZ

INCORPORAÇÃO DA GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL EM UM SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL GERENCIAL: UM ESTUDO EM UMA INDÚSTRIA DE BENS DE CONSUMO

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Engenharia de Produção pelo Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

Orientador:



Profa. Dra. Maria do Carmo Duarte Freitas
PPGEP, UFPR



Prof. Dr. Alexandre Augusto Biz
PPGEP, UFPR



Prof. Dr. Dálcio Roberto dos Reis
Universidade Positivo



Prof. Dr. Vicente Pacheco
PPGCONT, UFPR

Curitiba, Agosto de 2014.

RESUMO

O reconhecimento do Capital Intelectual como fonte de vantagem competitiva e elemento de diferenciação para as organizações requer uma aplicação de estratégias novas de gestão que contemplem esse recurso. Ao considerar a importância do Sistema de Informação Contábil (SIC) nas organizações, a pesquisa tem o objetivo principal de investigar as contribuições da contabilidade como Sistema de Informação Gerencial na gestão do Capital Intelectual em uma organização. Para tanto, adotou-se um estudo de caso único como estratégia de pesquisa, aplicado em uma indústria de bens de consumo, presente no mercado há mais de 85 anos. Os resultados obtidos na análise documental, questionários, entrevistas e pesquisa bibliográfica demonstram que o Sistema de Informação Contábil Gerencial (SICG) contribui com a gestão do Capital Intelectual. Na organização investigada, o SICG é amplamente utilizado e apresenta semelhanças com as especificações encontradas na literatura, possuindo capacidade de se adaptar para receber indicadores ou variáveis que possibilitam a gestão do Capital Intelectual. Verificou-se que a incorporação das variáveis do Capital Intelectual no SICG pode ser realizada por meio da adoção do método proposto por López-Ruiz e Nevado-Peña, que utiliza tanto indicadores econômico-financeiros tradicionais, como indicadores do Capital Intelectual, não conflitando com o SICG tradicional, mas sim complementando-o. A inserção de variáveis do Capital Intelectual no SICG possibilita ainda uma uniformização de entendimento sobre o assunto por todos os gestores da empresa.

Palavras-chave: Capital Intelectual. Gestão do Capital Intelectual. Sistema de Informação Contábil Gerencial.

ABSTRACT

The recognition of Intellectual Capital as a source of competitive advantage and differentiation element for organizations requires an application of new management strategies that include this feature. Considering the importance of the Accounting Information System (AIS) in organizations, the research has the main objective to investigate the contributions of accounting as Management Information System in management of Intellectual Capital in an organization. Therefore, it was adopted a single case study as research strategy, applied in an industry of consumption goods on the market for over 85 years. The results obtained in the documentary analysis, questionnaires, interviews and literature show that the Accounting Management Information System (AMIS) contributes to the management of Intellectual Capital. In the investigated organization, AMIS is widely used and shows similarities with the specifications found in the literature, possessing the ability of adaptation to receive indicators or variables that enable the management of Intellectual Capital. It was found that the incorporation of the variables of Intellectual Capital in AMIS could be accomplished by adopting the method proposed by López-Ruiz and Nevado-Peña, that uses both traditional financial indicators and indicators of Intellectual Capital, not conflicting with the traditional AMIS, but complementing it. Inserting variables of Intellectual Capital in AMIS also allows uniformity of understanding on the subject by all company managers.

Keywords: Intellectual Capital. Intellectual Capital Management. Accounting Management Information System.

A Deus.

Aos meus pais, José Mariano e Isaura, pelo amor, dedicação e incentivo.

Ao meu companheiro, Lucas, pelo amor, pela compreensão e por estar sempre ao meu lado.

Aos meus irmãos, Cristiane e Rodrigo, pelo apoio.

À professora Dra. Maria do Carmo Duarte Freitas pela orientação e direcionamentos.

A todos que de alguma forma contribuíram para a realização deste trabalho.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – CLASSIFICAÇÃO DOS ATIVOS INTANGÍVEIS	26
FIGURA 2 – RELAÇÕES ENTRE AS DIMENSÕES DO CAPITAL INTELECTUAL..	31
FIGURA 3 – RELAÇÕES ENTRE O CONHECIMENTO ORGANIZACIONAL E A MENSURAÇÃO	33
FIGURA 4 – CLASSIFICAÇÃO DOS MODELOS DE AVALIAÇÃO DE ATIVOS INTANGÍVES	36
FIGURA 5 – VISÕES DA TRILOGIA DA ANÁLISE TOTAL	43
FIGURA 6 – PIRÂMIDE INFORMACIONAL EM RELAÇÃO À QUALIDADE	48
FIGURA 7 – CICLO DA GESTÃO DA INFORMAÇÃO	50
FIGURA 8 – SUPORTE DOS SISTEMAS DE INFORMAÇÃO NA GESTÃO DA INFORMAÇÃO	50
FIGURA 9 – PROCESSO DE DEFINIÇÃO DE INFORMAÇÕES PARA O SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL	54
FIGURA 10 – ABRANGÊNCIA DO SIC E SICG	59
FIGURA 11 – SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL, SEUS SUBSISTEMAS E INTEGRAÇÃO OPERACIONAL	61
FIGURA 12 – DECOMPOSIÇÃO DO VALOR DE MERCADO DE UMA EMPRESA	65
FIGURA 13 – REPRESENTAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL NO BALANÇO PATRIMONIAL	66
FIGURA 14 – CAPITAL INTELECTUAL NO BALANÇO PATRIMONIAL	67
FIGURA 15 – FASES DA PESQUISA.....	73
FIGURA 16 – RESPONDENTES POR ÁREA	84
FIGURA 17 – ANOS DE EMPRESA DOS RESPONDENTES.....	84
FIGURA 18 – GRAU DE DESCRIÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL DA EMPRESA	92
FIGURA 19 – GRAU DE DESCRIÇÃO DA GC E GCI NA EMPRESA BETA	94
FIGURA 20 – SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL DA EMPRESA BETA	101
FIGURA 21 – CAPITAL ORGANIZACIONAL – COMPARATIVO DA PERCEPÇÃO DOS GESTORES DAS ÁREAS	103
FIGURA 22 – CAPITAL HUMANO – COMPARATIVO DA PERCEPÇÃO DOS GESTORES DAS ÁREAS	104

FIGURA 23 – CAPITAL RELACIONAL – COMPARATIVO DA PERCEPÇÃO DOS GESTORES DAS ÁREAS	105
FIGURA 24 – COMPARAÇÃO DO SICG DA EMPRESA COM A DEFINIÇÃO DADA PELA LITERATURA.....	108

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – TESES E DISSERTAÇÕES NACIONAIS QUE TRATAM DA MENSURAÇÃO, GESTÃO OU DIVULGAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL.....	18
QUADRO 2 – TESES E DISSERTAÇÕES NACIONAIS QUE TRATAM DOS BENEFÍCIOS PROPORCIONADOS PELO CAPITAL INTELECTUAL.....	19
QUADRO 3 – DISSERTAÇÕES DEFENDIDAS NA LINHA DE PESQUISA 'ENGENHARIA DA INFORMAÇÃO E DO CONHECIMENTO'	22
QUADRO 4 – DEFINIÇÕES DE CAPITAL INTELECTUAL	25
QUADRO 5 – COMPONENTES DO CAPITAL INTELECTUAL SEGUNDO OS AUTORES CLÁSSICOS	28
QUADRO 6 – COMPARAÇÃO DOS MODELOS BASEADOS EM PROPÓSITOS	36
QUADRO 7 – MODELOS DO CAPITAL INTELECTUAL DIRETO	37
QUADRO 8 – MODELOS DE CAPITALIZAÇÃO DE MERCADO	39
QUADRO 9 – MODELOS DE RETORNO SOBRE ATIVOS	40
QUADRO 10 – MODELOS DE CARTÃO DE PONTUAÇÃO	40
QUADRO 11 – ATRIBUTOS DE UMA INFORMAÇÃO DE QUALIDADE	48
QUADRO 12 – INFORMAÇÕES E SUA FALTA	49
QUADRO 13 – CLASSIFICAÇÃO DOS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES	51
QUADRO 14 – COMPARAÇÃO ENTRE CONTABILIDADE GERENCIAL X FINANCEIRA	57
QUADRO 15 – SUBSISTEMAS CONTÁBEIS, SEUS OBJETIVOS E FUNÇÕES	61
QUADRO 16 – RELAÇÃO DOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS COM O OBJETIVO GERAL	74
QUADRO 17 – BLOCO I DO QUESTIONÁRIO	76
QUADRO 18 – BLOCO II DO QUESTIONÁRIO	77
QUADRO 19 – ROTEIRO PARA ENTREVISTA COM O COORDENADOR CONTÁBIL	78
QUADRO 20 – EVIDÊNCIAS DO CAPITAL INTELECTUAL ENCONTRADAS NA ANÁLISE DOCUMENTAL	82
QUADRO 21 – SISTEMAS OPERACIONAIS DA EMPRESA BETA	99

QUADRO 22 – CONCLUSÕES SOBRE A GESTÃO DAS VARIÁVEIS DESTAQUES DO CAPITAL INTELECTUAL	106
QUADRO 23 – EXEMPLO DE DEMONSTRATIVO DO CAPITAL INTELECTUAL	110

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 – VALORES ADOTADOS PARA A ANÁLISE DOS QUESTIONÁRIOS	.81
TABELA 2 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES ADMINISTRATIVO-FINANCEIROS SOBRE CAPITAL INTELECTUAL86
TABELA 3 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES ADMINISTRATIVO-FINANCEIROS SOBRE GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL86
TABELA 4 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES COMERCIAIS SOBRE CAPITAL INTELECTUAL87
TABELA 5 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES COMERCIAIS SOBRE GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL88
TABELA 6 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES INDUSTRIAIS SOBRE CAPITAL INTELECTUAL89
TABELA 7 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES INDUSTRIAIS SOBRE GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL90
TABELA 8 – COMPARATIVO ENTRE AS ÁREAS DO GRAU DE DESCRIÇÃO DAS VARIÁVEIS DO CAPITAL INTELECTUAL91
TABELA 9 – COMPARATIVO ENTRE AS ÁREAS DO GRAU DE DESCRIÇÃO DAS PRÁTICAS DE GC E GCI93

LISTA DE SIGLAS

ABEPRO	Associação Brasileira de Engenharia de Produção
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CI	Capital Intelectual
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DIC	<i>Direct Intellectual Capital</i>
ERP	<i>Enterprise Resource Management</i>
GC	Gestão do Conhecimento
GCI	Gestão do Capital Intelectual
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
MCM	<i>Market Capitalization Methods</i>
P&D	Pesquisa & Desenvolvimento
PPGEP	Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção
RH	Recursos Humanos
ROA	<i>Return on Assets</i>
SC	<i>Scorecard</i>
SIC	Sistema de Informação Contábil
SICG	Sistema de Informação Contábil Gerencial
SIG	Sistema de Informação Gerencial
TI	Tecnologia da Informação
UFPR	Universidade Federal do Paraná

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	15
1.1	OBJETIVOS	16
1.1.1	Objetivo Geral	17
1.1.2	Objetivos Específicos	17
1.2	JUSTIFICATIVA	17
1.2.1	Acadêmica	17
1.2.2	Organizacional	20
1.2.3	Social	20
1.3	O TEMA NA ENGENHARIA DE PRODUÇÃO.....	21
1.4	ESTRUTURA DE APRESENTAÇÃO DO TRABALHO.....	22
2	CAPITAL INTELECTUAL E SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL	24
2.1	CAPITAL INTELECTUAL	24
2.1.1	Conceitos de Capital Intelectual	24
2.1.2	Elementos formadores do Capital Intelectual.....	27
2.1.3	Gestão do Capital Intelectual e Gestão do Conhecimento.....	31
2.1.4	Mensuração do Capital Intelectual	35
2.1.4.1	Modelos do Capital Intelectual Direto	37
2.1.4.2	Modelos de Capitalização de Mercado	38
2.1.4.3	Modelos de Retorno Sobre Ativos	39
2.1.4.4	Modelos de Cartão de Pontuação.....	40
2.1.4.5	Conclusão sobre os modelos.....	42
2.2	INFORMAÇÕES E SISTEMAS	45
2.3	SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	52
2.3.1	Conceitos e objetivos	52
2.3.2	Informação e usuários.....	53
2.3.3	Abrangência e Componentes do SIC.....	56
2.4	A CONTABILIDADE E O CAPITAL INTELECTUAL.....	63
3	MÉTODO DE PESQUISA.....	70
3.1	CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA	70
3.2	CRITÉRIOS PARA A SELEÇÃO DA EMPRESA.....	71
3.3	UNIDADE DE ANÁLISE	72

3.4	ESTRATÉGIA DE PESQUISA.....	72
3.5	PROTOCOLO DE COLETA DE DADOS.....	74
3.5.1	Análise documental.....	75
3.5.2	Questionário.....	75
3.5.3	Entrevistas	77
3.5.4	Pré-teste do questionário	79
3.6	SISTEMATIZAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	80
4	TRATAMENTO E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS	82
4.1	EVIDÊNCIAS OBTIDAS NA ANÁLISE DOCUMENTAL	82
4.2	EVIDÊNCIAS OBTIDAS A PARTIR DOS QUESTIONÁRIOS	83
4.2.1	Perfil dos respondentes.....	83
4.2.2	O Capital Intelectual da empresa Beta na percepção dos gestores.....	85
4.2.2.1	Gestores administrativo-financeiros.....	85
4.2.2.2	Gestores comerciais	87
4.2.2.3	Gestores industriais	89
4.2.2.4	Comparativo entre as áreas.....	90
4.3	EVIDÊNCIAS OBTIDAS A PARTIR DAS ENTREVISTAS	94
4.3.1	Gerenciamento das variáveis destaques do Capital Intelectual	95
4.3.1.1	Qualidade dos Produtos.....	95
4.3.1.2	Sistemas de Informação	96
4.3.1.3	Cultura Organizacional.....	96
4.3.1.4	Marca.....	97
4.3.2	O Sistema de Informação Contábil da Empresa Beta.....	98
5	ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	103
6	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	111
	REFERÊNCIAS.....	113
	APÊNDICES.....	122

1 INTRODUÇÃO

As mudanças ocorridas nas últimas décadas marcam a transição de uma Sociedade Industrial para uma Sociedade do Conhecimento, pois junta-se aos fatores de produção existentes – terra, capital e trabalho – o conhecimento (DRUCKER, 1993; SVEIBY, 1998; STEWART, 1998; ANTUNES, 2000). A aplicação do recurso conhecimento, juntamente com as tecnologias disponíveis, produz benefícios intangíveis que agregam valor às organizações. Esse conjunto de benefícios intangíveis denomina-se Capital Intelectual (BROOKING, 1996, p. 12-13).

Num conceito mais amplo, Edvinsson e Malone (1998, p. 40) definem Capital Intelectual como a posse de conhecimento, experiência aplicada, tecnologia organizacional, relacionamentos com clientes e habilidades profissionais que proporcionam à empresa uma vantagem competitiva no mercado. Devido a crescente importância que esses recursos ou ativos vêm conquistando nas organizações, torna-se necessário a aplicação de novas estratégias, novas filosofias de administração e de formas de avaliação do valor da empresa que contemplem os mesmos (ANTUNES, 2006; LÖNNQVIST *et al.*, 2009).

Diante dessa necessidade, nas duas últimas décadas, o tema Capital Intelectual despertou interesse de pesquisadores de diferentes áreas (CHOONG, 2008), resultando na criação de modelos e abordagens de mensuração e gestão de ativos intangíveis (REZENDE, 2003, p. 55). Os modelos, ferramentas e metodologias desenvolvidos podem ajudar significativamente as organizações não apenas a analisarem e definirem metas objetivas quanto a competência e capacidades, mas, sobretudo, a subsidiarem o desenvolvimento de ações para o aprimoramento de suas atividades (SANTIAGO JR; SANTIAGO, 2007, p. 86). Assim, o desafio para os modelos que surgem é possibilitar, a partir da utilização de métricas tradicionais (econômico-financeiras) e não tradicionais, mensurar, de forma objetiva, os benefícios que a Gestão do Conhecimento e do Capital Intelectual podem trazer para que uma organização atenda às suas metas e aos objetivos estratégicos, gerenciais e operacionais.

A contabilidade, compreendida como o método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, financeira, física e social, a fim de permitir decisões e julgamentos adequados por parte dos usuários da informação (IUDÍCIBUS, 2009), teve seu papel questionado por não contemplar nos seus demonstrativos o Capital Intelectual, gerando diferença entre o valor patrimonial e o valor de mercado das empresas (KAPLAN E NORTON, 1997; EDVINSSON e MALONE, 1998; SVEIBY, 1998; LEV, 2001; ANTUNES, 2006).

No entanto, essa limitação, imposta pelos Princípios Fundamentais de Contabilidade, é relativa à contabilidade financeira, o que faz com que o assunto seja direcionado à contabilidade gerencial, que, através de modelos gerenciais, pode incorporar a mensuração e gestão do Capital Intelectual (ANTUNES, 2006) para uso interno nas organizações.

A incorporação da gestão do Capital Intelectual pela contabilidade proporciona a expansão do Sistema de Informação Contábil Gerencial, que pode se estender até as fronteiras do Sistema de Informação da própria organização (GONÇALVES; RICCIO, 2009; GIL, BIANCOLINO; BORGES, 2010). Tal fato faz valer a afirmação de Iudícibus (1998b) quando diz que a contabilidade tem se destacado há séculos como o principal sistema de informações das entidades.

Com isso, “à medida que os gestores de uma organização tornam-se mais conscientes do papel desempenhado pelos ativos intangíveis na geração de um negócio rentável, novas exigências são impostas sobre a contabilidade gerencial para capturar, medir e relatar o valor e o desempenho do Capital Intelectual” (MARR; CHATZKEL, 2004).

Diante das reflexões dispostas, tem-se a seguinte questão de pesquisa: **como um Sistema de Informação Contábil Gerencial pode contribuir com a gestão do Capital Intelectual?**

1.1 OBJETIVOS

Para atender a questão de pesquisa anteriormente proposta, são estabelecidos os objetivos da pesquisa, dispostos na sequência.

1.1.1 Objetivo Geral

Investigar as contribuições da contabilidade como Sistema de Informação Gerencial na gestão do Capital Intelectual em uma organização.

1.1.2 Objetivos Específicos

Para atender o objetivo geral, faz-se necessário cumprir com os seguintes objetivos específicos:

- pesquisar na literatura os elementos formadores do Capital Intelectual e os métodos de mensuração/gestão existentes;
- analisar na teoria e prática os princípios de funcionamento dos Sistemas de Informações Contábeis Gerenciais;
- mapear o conjunto de variáveis que compõem o Capital Intelectual presentes em uma organização;
- diagnosticar a forma de gestão do Capital Intelectual na percepção dos gestores das áreas administrativa-financeira, comercial e industrial.

1.2 JUSTIFICATIVA

A relevância desta pesquisa foi tratada sob as seguintes perspectivas: acadêmica, organizacional e social.

1.2.1 Acadêmica

Os estudos sobre o Capital Intelectual se intensificaram na década de 90. Desde então, outros estudos foram realizados, mas os conceitos e classificações definidos inicialmente são utilizados até hoje. Por ser um tema de caráter

multidisciplinar, foram encontradas muitas teses e dissertações relacionadas, mas para delimitar a seleção dos trabalhos, foram consideradas as seguintes restrições: o período considerado foi de 2005 até 2013; os programas de pós-graduação pesquisados foram os de Engenharia de Produção, Administração e Contabilidade; e os termos utilizados na busca foram “Capital Intelectual” e “Ativos Intangíveis”.

Na busca pelos trabalhos observou-se que o tema Capital Intelectual é abordado principalmente sob duas perspectivas: aqueles que tratam da mensuração, gestão ou divulgação do Capital Intelectual e aqueles que procuram mensurar os seus benefícios. Também observa-se que a quantidade de trabalhos de 2005 à 2013 manteve-se constante, o que evidencia a relevância que o tema possui academicamente.

No Quadro 1 é possível visualizar as teses e dissertações nacionais que abordam a mensuração, gestão ou divulgação do Capital Intelectual.

Trabalho	Autor(Ano) /Instit.
Identificando, avaliando e gerenciando os recursos organizacionais tangíveis e intangíveis por meio de um metodologia construtivista (MCDA): uma ilustração na área econômica financeira.	Schnorrenberger (2005)/UFSC
Mensuração e divulgação do capital intelectual nas demonstrações contábeis: teoria e empíria.	Pacheco(2005)/UFSC
Monitoração do Capital Intelectual no Setor Brasileiro de Consórcios: Um Diagnóstico sob a Ótica do Balanced Scorecard. 2006.	Jaeger(2006)/PUC-PR
A Evidenciação Voluntária Do Capital Intelectual: Uma Análise de Conteúdo, nos anos 2000, 2002 e 2004, dos Relatórios de Administração de Companhias Brasileiras, com maior receita líquida, segundo à BOVESPA.	Carvalho(2006)/UFSC
O Capital Intelectual e as formas alternativas de sua mensuração pelas empresas: um estudo ilustrativo em uma empresa de calçados da Paraíba	Silva (2006) / UFPB
Um modelo de mensuração da contribuição da gestão do conhecimento nos resultados organizacionais	Santiago Jr(2007) /USP
A contribuição das competências e capacitações no desenvolvimento de um processo de mensuração do Capital Intelectual	Malavski (2007) / PUC-PR
Gestão do Conhecimento na pequena empresa: a modelagem organizacional como ferramenta para gerir seu conhecimento e capital intelectual	Souza (2007) / USP
Determinantes de valor do ativo intangível nas empresas produtoras de tecnologia de informação e comunicação do porto digital	Lima(2008)/UFPE
Modelo de avaliação de capital intangível baseado em medidas não financeiras	Santos (2008)/UFSC
Gestão do Capital Intelectual na Indústria Farmaceutica: um estudo de caso na Sanofi Aventis Brasil.	Lima (2010)/Univ. Presb. Mackenzie
Evidenciação Contábil de Ativos Intangíveis: um estudo nas empresas brasileiras pertencentes ao índice Bovespa nos anos de 2006, 2007 e 2008.	Ritta(2010)/UFSC
A estruturação e a gestão do capital intelectual na Universidade de Passo Fundo: uma análise a partir do modelo de navegador de Stewart	Awad(2010)/ UNIJUI/RS
Gestão do capital Intelectual nas agências de publicidade do Estado de São Paulo: uma proposta de indicadores.	Arruda (2013)/ Univ. Presb. Mackenzie

QUADRO 1 – TESES E DISSERTAÇÕES NACIONAIS QUE TRATAM DA MENSURAÇÃO, GESTÃO OU DIVULGAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL

FONTE: A Autora (2014)

No Quadro 2 estão listados os trabalhos que tratam dos benefícios proporcionados pelo Capital Intelectual, como vantagem competitiva, melhora na performance, agregação de valor, dentre outros.

Trabalho	Autor (Ano) / Instituição
Impacto do Capital Intelectual na performance organizacional	Gracioli(2005)/UFSM-RS
Capital Intelectual e a criação de valor nas empresas brasileiras	Richieri(2007)/ Univ.Presb.Mackenzie
Capital Intelectual e a criação de valor nas empresas brasileiras: uma análise setorial na indústria de transformação no período de 2000 a 2006	Aguiar(2009)/ Univ.Presb.Mackenzie
Tangibilidade e intangibilidade na determinação do desempenho superior e persistente de firmas brasileiras	Carvalho(2009)/ Univ.Presb.Mackenzie
A divulgação de intangíveis, a criação de valor e o desempenho empresarial, no Brasil e na França. 2010.	Feitosa(2010)/ Univ.Presb.Mackenzie
Capital Intelectual - Formas de relatar o elo com valoração de empresa	Nogueira(2010)/ Univ.Presb.Mackenzie
A influência dos ativos intangíveis na criação de valores das empresas de serviços.	Braune(2011)/ Univ.Presb. Mackenzie
A relação entre intangibilidade, desempenho financeiro e desempenho de mercado.	Lauretti(2011)/ Univ.Presb.Mackenzie
Gerenciamento de risco de credito e capital intelectual: uma abordagem em bancos brasileiros. 2011.	Jesus (2011)/ Univ.Presb.Mackenzie
Capital Intelectual e a Inovação Tecnológica: uma análise da relação contratual cliente/fornecedor	Cardoso (2012)/ Unisinos
Análise da Contribuição do Desempenho Financeiro e dos Ativos Intangíveis como Fatores Explicativos para a Evidenciação da Responsabilidade Social Empresarial.	Silva(2012)/UFSC
O papel dos intangíveis na criação de valor: Uma aplicação para o setor de bens de consumo do mercado norte americano.	Saliba (2012)/ Univ.Presb. Mackenzie

QUADRO 2 – TESES E DISSERTAÇÕES NACIONAIS QUE TRATAM DOS BENEFÍCIOS PROPORCIONADOS PELO CAPITAL INTELECTUAL

FONTE: A Autora (2014)

Um estudo bibliométrico também foi encontrado nas bases de busca dos trabalhos. Reina (2009) faz um mapeamento da produção científica sobre Capital Intelectual nos contextos nacional e internacional. Nessa dissertação é possível consolidar a relevância do tema para a academia, fato comprovado através da demonstração do crescimento da produção científica sobre o Capital Intelectual.

No entanto, apesar da quantidade de trabalhos nesta área, existe a necessidade de desenvolver mais estudos para consolidar os conceitos desse ativo (GALLON *et al.*, 2008). A literatura e os estudos recentes sobre o Capital Intelectual colocam uma atenção considerável na avaliação, mensuração, medição e comunicação do Capital Intelectual para fins de relatórios externos, mas até então tem sido dada pouca ênfase às implicações do Capital Intelectual para fins gerenciais, através do Sistema de Informação Contábil Gerencial (TAYLES *et al.*,

2007). Devido a essa necessidade, o presente trabalho tem como foco buscar uma melhor compreensão da gestão do Capital Intelectual por meio do Sistema de Informação Contábil Gerencial, de forma a contribuir com a ciência para um melhor entendimento do Capital Intelectual com esta perspectiva.

1.2.2 Organizacional

Os trabalhos já realizados sobre o Capital Intelectual convergem para algumas conclusões: é um recurso (ativo) que permite a obtenção de vantagem competitiva (KAYO *et al.*, 2006); agrega valor às empresas (PEREZ e FAMÁ, 2006; ANTUNES e MARTINS, 2002); proporciona benefícios econômicos futuros (LEV, 2001, p. 17; IUDÍCIBUS *et al.*, 2010).

Os benefícios proporcionados pelo mesmo são discutidos nos trabalhos constantes do Quadro 2. Portanto, dada a importância do Capital Intelectual para as organizações, sejam elas empresas privadas, públicas ou instituições sem fins lucrativos, justifica-se a realização de pesquisas envolvendo o tema.

O fato desta pesquisa tratar o assunto sob a perspectiva contábil também objetiva proporcionar benefícios para as organizações, visto que o Sistema de Informação Contábil é um dos principais sistemas das empresas (GONÇALVES e RICCIO, 2009; GIL, BIANCOLINO e BORGES, 2010).

1.2.3 Social

A justificativa social está relacionada ao fato de que a gestão do Capital Intelectual aponta a relevância que o mesmo tem para as organizações, possibilitando, assim, o direcionamento de investimentos, principalmente aqueles relacionados ao Capital Humano. Quando as organizações investem no Capital Humano, seja em forma de treinamento ou remuneração adequada, tanto as organizações quanto os indivíduos são beneficiados. As organizações são beneficiadas porque terão no seu quadro funcionários mais motivados e dispostos a contribuir com a organização; e os indivíduos ou empregados são beneficiados

porque terão chances de obter uma remuneração adequada, benefícios, capacitação e desenvolvimento profissional.

1.3 O TEMA NA ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

Esta pesquisa é proposta no Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, na área de concentração de Inovação e Tecnologia, cujo objetivo é “investigar os processos de geração, disseminação e introdução de inovações tecnológicas nas atividades econômicas de produção de bens e serviços. As pesquisas visam atender os interesses sociais de difusão científica com abordagem multidisciplinar - nas áreas de engenharia, gestão da informação, gestão da inovação e do conhecimento, políticas públicas - considerando a complexidade e diversidade das organizações” (PPGEP-UFPR, 2014).

A linha de pesquisa adotada é a Engenharia da Informação e do Conhecimento, cujo objetivo é “estudar as condições de introdução de inovações tecnológicas e analisar a reestruturação vigente nas atividades produtivas associada a economia da informação e do conhecimento. Estudos voltados para o atendimento de necessidades e interesses sociais e de difusão científica e tecnológica” (PPGEP-UFPR, 2014).

Por possuir uma abordagem multidisciplinar, a Engenharia de Produção favorece as pesquisas na área de Capital Intelectual. Reina (2009, p. 23), ao falar da abordagem multidisciplinar do Capital Intelectual afirma:

Destaca-se, porém, que pesquisadores e acadêmicos tendem a ler apenas obras referentes à sua área. Esse isolamento, ou característica, pode fazer com que, por exemplo, um pesquisador de Engenharia esteja trabalhando Capital Intelectual, e, contudo, dificilmente se depare com um trabalho conduzido por um pesquisador da Contabilidade, que estivesse também trabalhando com o termo. O resultado desse cenário é pouca troca de ideias e conceitos entre pesquisadores. Isso parece ser especialmente problemático em uma área como a do Capital Intelectual, em que avanços acontecem em várias disciplinas, considerando nesse raciocínio o Capital Intelectual como já mencionado, como natureza multidisciplinar.

Para alinhar as ideias entre pesquisador, orientador e o programa de pós-graduação, o trabalho tomou como base as dissertações do programa relacionadas no Quadro 3. Observa-se que todas tratam da Gestão do Conhecimento, subárea da

Engenharia da Produção (ABEPRO, 2014) na qual o tema Capital Intelectual é abordado.

TÍTULO	AUTOR (ANO)	ORIENTADOR
Redes sociais: contribuições para a gestão de conhecimento no ambiente organizacional.	Magali Harada (2011)	Prof. Dr. Ricardo Mendes Junior
Mapeamento das práticas de gestão do conhecimento em relação ao uso da metodologia ágil em empresas do arranjo produtivo de software de Curitiba.	Eliane Borges Vaz (2012)	Profa. Dra. Maria do Carmo Duarte Freitas
Gestão estratégica do conhecimento: investigação das práticas de gestão do conhecimento nas ações de planejamento de indústrias paranaenses.	Alisson Marcelo Laurindo (2013)	Profa. Dra. Helena de Fátima Nunes Silva
Plano de desenvolvimento organizacional a partir do mapeamento de competências individuais.	Mericler Doneda Camargo (2013)	Profa. Dra. Maria do Carmo Duarte Freitas

QUADRO 3 – DISSERTAÇÕES DEFENDIDAS NA LINHA DE PESQUISA ‘ENGENHARIA DA INFORMAÇÃO E DO CONHECIMENTO’
FONTE: A Autora (2014).

Portanto, o tema proposto está alinhado tanto com os objetivos da área de concentração, quanto com os objetivos da linha de pesquisa do programa de pós-graduação.

1.4 ESTRUTURA DE APRESENTAÇÃO DO TRABALHO

O trabalho encontra-se estruturado da seguinte maneira:

- o Capítulo 1 trata da Introdução, com a contextualização do tema, a problematização, definição de objetivos e justificativas.
- o Capítulo 2 compreende o referencial teórico, sendo subdividido em quatro seções: Capital Intelectual, Informações e Sistemas, Sistemas de Informações Contábeis e Capital Intelectual e a Contabilidade.
- o Capítulo 3 aborda os aspectos metodológicos adotados, com a caracterização da pesquisa, descrição dos critérios para a escolha da empresa, unidade de análise, estratégia de pesquisa, protocolo de coleta de dados e descrição da sistematização e análise dos dados.

- o Capítulo 4 apresenta o tratamento e interpretação dos dados obtidos na pesquisa.
- o Capítulo 5 apresenta a análise e discussão dos resultados apresentados no capítulo anterior.
- o Capítulo 6 oferece as conclusões e as considerações finais da pesquisa.

2 CAPITAL INTELECTUAL E SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Este capítulo apresenta o referencial teórico necessário à condução da pesquisa, os principais autores e correntes de pensamentos.

A primeira seção aborda o Capital intelectual, por meio da sua conceituação, identificação dos seus elementos formadores, da Gestão do Conhecimento e Gestão do Capital Intelectual e dos diferentes modelos de gestão e mensuração existentes.

A segunda seção conceitua informação e sistemas, tratando da sua importância para as organizações, dos atributos da informação de qualidade, da sua gestão e dos diferentes tipos de sistemas de informações existentes nas organizações.

A terceira seção trata dos Sistemas de Informações Contábeis, abordando conceitos, objetivos, informações geradas, seus usuários, abrangência e componentes.

E a quarta e última seção trata do Capital Intelectual sob a perspectiva da contabilidade, apresentando as visões de autores diversificados sobre o assunto.

2.1 CAPITAL INTELECTUAL

Para compreender melhor os conceitos relacionados ao Capital Intelectual, esse tópico está estruturado da seguinte maneira: Conceitos de Capital Intelectual; Elementos formadores do Capital Intelectual; Gestão do Capital Intelectual e Gestão do Conhecimento; e Mensuração do Capital Intelectual.

2.1.1 Conceitos de Capital Intelectual

Existe uma vasta gama de definições e termos para o Capital Intelectual (MARR; CHATZKEL, 2004; CHOONG, 2008; REINA, 2009; GRIMALDI *et al.*, 2013). O mesmo é tratado de diferentes perspectivas ou disciplinas (MARR;

MOUSTAGHFIR, 2005; HUANG *et al.*, 2007), sendo que os termos vistos mais frequentemente como seus sinônimos são “Ativos Intangíveis” e “Ativos do Conhecimento”. O termo “Ativos Intangíveis” é amplamente utilizado na literatura contábil, “Ativos do Conhecimento” pelos economistas e “Capital Intelectual” nas áreas de administração e legal (LEV, 2001).

Os estudos sobre o Capital Intelectual ganharam corpo no final da década de 90, com publicações dos trabalhos de Sveiby, Stewart, Edvinsson e Malone, Bontis, Brooking, Ross e Ross, Lev, dentre outros. Portanto, o Quadro 4 apresenta as definições de Capital Intelectual na visão desses autores, que são amplamente utilizadas até os dias atuais.

Autor	Definição
Brooking (1996, p. 12-13)	É uma combinação de ativos intangíveis, frutos das mudanças nas áreas da tecnologia da informação, mídia e comunicação, que trazem benefícios intangíveis para as empresas e que capacitam seu funcionamento.
Ross; Ross (1997)	É a soma dos ativos ocultos da empresa, não capturados completamente no balanço contábil. Isso inclui tanto o que está na mente dos colaboradores quanto o que fica na empresa quando eles saem.
Stewart (1998, p. XII)	É a matéria intelectual – conhecimento, informação, propriedade intelectual, experiência – que pode ser utilizada para gerar riqueza. É a capacidade de uma organização de suprir as exigências de mercado.
Edvinsson e Malone (1998)	É a posse do conhecimento, da experiência aplicada, da tecnologia organizacional, dos relacionamentos com os clientes, que proporciona vantagem competitiva no mercado. É um capital não financeiro que representa a lacuna oculta entre o valor de mercado e o valor contábil de uma organização.
Sveiby (1998)	É o capital relacionado a três categorias de ativos intangíveis: estrutura interna, estrutura externa e competência individual.
Bontis (1998)	É um conceito para classificar todos os recursos intangíveis da organização, bem como suas interconexões.
Lev (2001)	São recursos não físicos gerados pela inovação (descobertas), projetos organizacionais únicos ou práticas de recursos humanos.

QUADRO 4 – DEFINIÇÕES DE CAPITAL INTELECTUAL

FONTE: A Autora (2014)

As definições apresentadas convergem para alguns pontos, tratando o Capital Intelectual como um ativo oculto, sem substância física, capaz de gerar benefícios econômicos futuros para a organização. Alguns autores o definem através da apresentação dos seus elementos (SVEIBY, 1998; BONTIS, 1998; KUJANSIVU; LÖNNQVIST, 2007; CIPRIAN *et al*, 2012), afirmando que o capital intelectual está relacionado a capacidade dos empregados, aos recursos organizacionais e a maneira que eles operam e aos relacionamentos da empresa com seus públicos de interesse. Tais elementos serão abordados mais adiante.

Para entender o posicionamento do Capital Intelectual dentro das organizações, torna-se interessante a análise feita por López-Ruiz e Nevado-Peña (2002) (Figura 1). Nessa classificação, o primeiro passo consiste em distinguir entre os Ativos Intangíveis que são identificáveis, separáveis ou controláveis e aqueles que não são. A segunda etapa consiste em separar aqueles que são adquiridos de terceiros e aqueles que são gerados internamente. A terceira classificação se refere em distinguir os ativos intangíveis visíveis dos ativos intangíveis invisíveis.

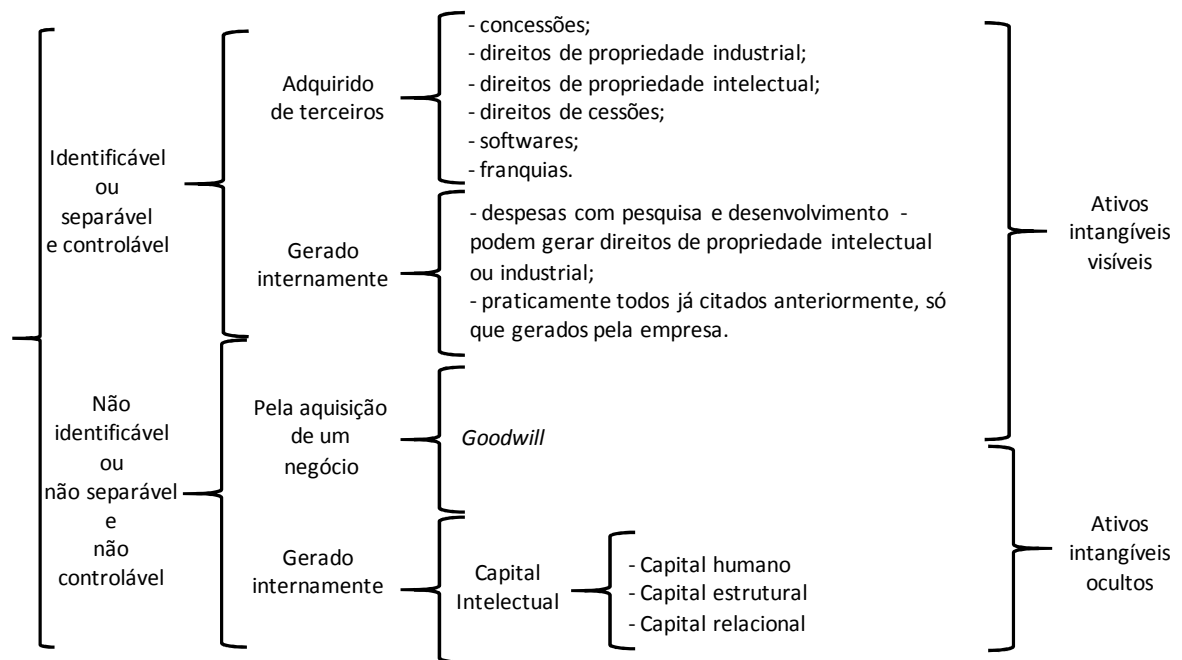


FIGURA 1 – CLASSIFICAÇÃO DOS ATIVOS INTANGÍVEIS
FONTE: Adaptado de López-Ruiz e Nevado-Peña (2002)

Os ativos intangíveis visíveis são aqueles para os quais existe regulamentação contábil. Portanto, eles podem ser identificáveis e controláveis ou não; podem ser gerados internamente (como as despesas com pesquisa e desenvolvimento), adquiridos de terceiros (como os direitos de propriedade, *softwares* e franquias) ou através da aquisição de um novo negócio, com o reconhecimento e contabilização do *goodwill*. Iudícibus *et al.* (2010, p. 263) afirmam que o *goodwill* é formado pelos valores que não podem ser identificados individualmente no processo de aquisição de um negócio e só pode ser registrado contabilmente no momento de aquisição de uma empresa.

Os ativos intangíveis ocultos são aqueles para os quais não existe regulamentação contábil, portanto eles não estão listados nas demonstrações contábeis. Os mesmos são classificados como não identificáveis e não controláveis, onde o principal componente desse grupo é o Capital Intelectual, o qual é o objeto desta pesquisa.

Existe uma linha tênue entre o *goodwill* e o Capital Intelectual (SCHMIDT; SANTOS, 2009) e seus conceitos acabam se sobrepondo e são utilizados para definir a mesma coisa. Por exemplo, para pesquisadores relacionados à área contábil, a diferença entre o valor de mercado e o valor contábil dos ativos identificáveis de uma organização é chamada de *goodwill*, enquanto os pesquisadores relacionados a áreas não contábeis definem que o Capital Intelectual é a diferença entre o valor de mercado e o valor contábil da organização (CHOONG, 2008). No entanto, pode-se concluir que o tanto o Capital Intelectual quanto o *goodwill* constituem Ativos Intangíveis da organização.

Além dos termos já mencionados, existem outros encontrados na literatura e que são usados para representar o Capital Intelectual (KAUFMANN; SCHNEIDER, 2004): Recursos Intangíveis, Propriedade Intelectual, Conhecimento Intelectual e valores imateriais. No entanto, identificou-se a predominância do uso dos termos Capital Intelectual e Ativos Intangíveis.

É difícil definir Capital Intelectual sem mencionar os elementos que o compõem. A classificação em elementos permite a ordenação de uma magnitude de possibilidades em grupos menores, constituídos por um número coerente de itens (CHOONG, 2008). Desta forma, torna-se importante compreender melhor quais são esses grupos, bem como os itens que estão neles contemplados.

2.1.2 Elementos formadores do Capital Intelectual

As classificações do Capital Intelectual são os métodos mais flexíveis para organizar seus elementos em grupos coerentes a ajudar a entender a natureza do Capital Intelectual (GRIMALDI *et al.*, 2013).

Os pioneiros que estudaram o Capital Intelectual (BROOKING, 1996; SVEIBY, 1998; STEWART, 1998; EDVINSSON e MALONE, 1998; BONTIS, 1998)

mapearam as principais variáveis relacionadas ao fenômeno e assim definiram os elementos formadores do Capital Intelectual que nortearam os estudos posteriores. Dessa fase inicial até os trabalhos mais recentes, verifica-se que os autores concordam quanto à origem da formação do Capital Intelectual, adotam as classificações mencionadas, ou fazem pequenas alterações que não afetam sua essência (ANTUNES, 2006; TAN *et al.*, 2008, GRIMALDI *et al.*, 2013).

A percepção de tais autores é de que o Capital Intelectual é formado por grupos de elementos, que, embora tenham algumas nomenclaturas diferentes, são bastante semelhantes entre si (Quadro 5). Desta forma, esses autores contribuem para a formação de elementos de base para o Capital Intelectual (REINA, 2009, p. 37).

Brooking (1996)	Sveiby (1998)	Edvinsson e Malone (1998)	Stewart (1998)	Bontis (1998)
Ativo humano	Competência individual	Capital humano	Capital humano	Capital humano
Ativo de infraestrutura e propriedade intelectual	Estrutura interna	Capital estrutural ou organizacional	Capital estrutural	Capital estrutural
Ativo de mercado	Estrutura externa	Capital de cliente	Capital de cliente	Capital de cliente

QUADRO 5 – COMPONENTES DO CAPITAL INTELECTUAL SEGUNDO OS AUTORES CLÁSSICOS

FONTE: A Autora (2014) com base em BROOKING, 1996; SVEIBY, 1998; STEWART, 1998; EDVINSSON e MALONE, 1998; BONTIS, 1998.

A taxonomia normalmente adotada baseia-se em uma tríplice dimensão e abrange os seguintes elementos: capital humano, capital estrutural ou organizacional e capital relacional (CHU *et al.*, 2006; CABRITA; BONTIS, 2008; CHOONG, 2008; SHIH *et al.*, 2010; WANG *et al.*, 2014).

Inicialmente, alguns pesquisadores usavam somente duas classificações para o Capital Intelectual: Capital Humano e Capital Estrutural. O Capital de Clientes ou Relacional era abrangido pelo Capital Estrutural. No entanto, pesquisas posteriores apontaram uma necessidade de se ter uma classificação separada para esse elemento, devido a importância que o mesmo tem para as organizações (CHEN, 2008).

O capital humano está relacionado aos recursos humanos dentro da organização e pode ser definido como a soma da competência dos empregados, conhecimento tácito, habilidades, capacidade de inovação, atitude, comprometimento, sabedoria, e experiência (HSU; FANG, 2009; KAMUKAMA, 2013;

WANG *et al.*, 2014). É um recurso importante por ser uma fonte de inovação e renovação estratégica (BONTIS, 1998; ORDÓÑEZ de PABLOS, 2002; SHARABATI *et al.*, 2010), portanto, o conhecimento dos empregados ajuda a determinar posição competitiva no mercado (HERREMANS *et al.*, 2011).

Grimaldi *et al.* (2013) afirmam que os ativos relacionados às pessoas são os mais difíceis de classificar, por causa de sua independência da organização no final de um dia de trabalho.

O capital organizacional ou estrutural é o conhecimento institucionalizado ou explícito derivado dos sistemas organizacionais, a cultura organizacional e os processos para dar suporte ao desenvolvimento do Capital Humano (CHEN *et al.*, 2012), é o conhecimento considerado como pertencente à organização (CHU *et al.*, 2006, GRIMALDI *et al.*, 2013). Além da cultura e processos organizacionais, é composto por filosofias de gestão, sistemas de informação e tecnologias.

Martos *et al.* 2008 destacam que a cultura organizacional é o conjunto de valores que, impulsionados pela política da organização, servem como modelos de comportamento para a mesma.

O capital estrutural fornece as ferramentas para a retenção e disseminação do conhecimento ao longo da cadeia de valor e deve atender a dois objetivos: acumular estoques de conhecimento que sustentem o trabalho dos funcionários; e colaborar com a agilidade do fluxo de informações dentro da organização (STEFANO, 2014).

O Capital Relacional é baseado no desenvolvimento e manutenção de relacionamentos de alta qualidade com qualquer organização, indivíduos ou grupos dentro ou fora da empresa e que influencia o desempenho dos negócios (WELBOURNE; PARDO-DEL-VAL, 2008). Aqui se incluem os relacionamentos com agentes econômicos que participam de diferentes fases da cadeia produtiva, por exemplo, fornecedores, distribuidores, clientes e demais parceiros de aliança estratégica que influenciam a rotina e a criação de valor para a organização (JARDON; MARTOS, 2012; STEFANO, 2014).

Apesar da taxonomia baseada no capital humano, estrutural e relacional ser amplamente utilizada, há autores que preferem subdividi-la em mais elementos, com a justificativa de facilitar o enquadramento das variáveis e melhor compreensão do Capital Intelectual da organização. O estudo de Huang *et al.* (2007) propõe a divisão em outros oito grupos, onde o Capital Humano é substituído por “Capacidade dos empregados”, “Retenção e desenvolvimento de empregados” e “Comportamento dos

empregados”; já o Capital de Clientes ou Relacional divide-se em “Perspectivas do mercado”, “Dados sobre clientes” e “Serviços e relacionamentos com os clientes”; e o Capital Estrutural se decompõe em “Desenvolvimento de produtos” e “Infraestrutura organizacional”.

A divisão do Capital Intelectual em grupos de elementos facilita seu entendimento e gestão, no entanto, o Capital Intelectual não é criado a partir de partes distintas de capital humano, estrutural e relacional, mas do intercâmbio entre eles (STEWART, 1998; CABRITA; BONTIS, 2008). Portanto, o Capital Intelectual só tem valor a partir da interação entre os seus elementos. Por exemplo, o capital humano manifesta-se em estruturas, tais como processos de negócios e relacionamentos com clientes, fornecedores e outras partes interessadas, portanto não são facilmente separados (HERREMANS *et al.*, 2011).

Os empregados, quando qualificados e treinados, realizam os processos e tarefas de forma mais eficiente. Os valores e atitudes dos recursos humanos influenciam a cultura organizacional. O treinamento ou capacitação dos recursos humanos facilita a criação do conhecimento organizacional e o desenvolvimento tecnológico da empresa. As pessoas têm o conhecimento, mas as organizações podem institucionalizar com sucesso esses conhecimentos em cultura, rotinas e processos, portanto, o processo de geração do Capital Intelectual começa com o capital humano e sua capacitação melhora o capital estrutural (JARDON; MARTOS, 2012). Já o capital estrutural melhora os estoques de capital relacional, pois a aprendizagem organizacional é essencial para competir em mercados modernos (MARTÍN-DE-CASTRO *et al.*, 2006). O capital relacional como fator competitivo aponta para a necessidade de cooperação da empresa.

A interação do capital humano com o capital estrutural e com o capital relacional representa os produtos e serviços que os empregados produzem e que gera receita para a organização quando há investimentos no seu conhecimento e habilidades (ISAAC *et al.*, 2009).

O Capital Intelectual é baseado no conhecimento e as relações criam conhecimento. Assim, o Capital Humano cria Capital Estrutural e o Capital Estrutural cria Capital Relacional, formando um processo básico de criação do conhecimento. A interação entre as diferentes dimensões do Capital Intelectual aumenta ou melhora o Capital Intelectual da empresa (Figura 2).

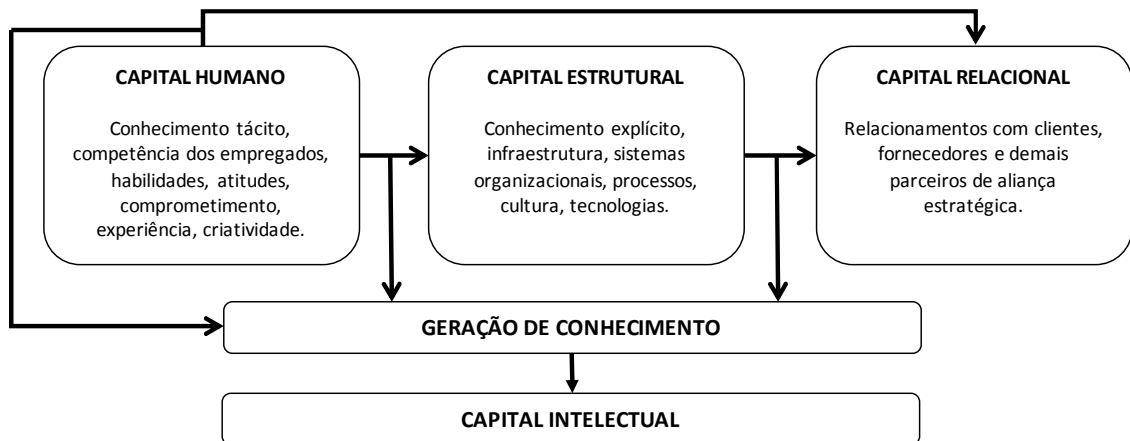


FIGURA 2 – RELAÇÕES ENTRE AS DIMENSÕES DO CAPITAL INTELECTUAL
 FONTE: A Autora (2014) com base em NONAKA; TAKEUCHI, 1997; JARDON; MARTOS, 2012.

Uma decisão importante para a organização é gerenciar e monitorar as três dimensões do Capital Intelectual para garantir que as capacidades da organização se adequem ao seu ambiente externo (HERREMANS *et al.*, 2011). Como o Capital Intelectual é baseado no conhecimento gerado pela inter-relação entre os seus componentes, torna-se necessário compreender melhor sobre a gestão do conhecimento e a gestão do Capital Intelectual.

2.1.3 Gestão do Capital Intelectual e Gestão do Conhecimento

Edvinsson e Malone (1998) e Stewart (1998) incluíram a palavra conhecimento nas definições de Capital Intelectual. Assim, a importância do conhecimento reside no valor da criatividade que ele adiciona para os ativos e na sua habilidade para melhorar a eficácia do Capital Intelectual de uma organização (KRIDAN; GOULDING, 2006).

Von Krogh, Ichijo e Nonaka (2001, p. 12) defendem que o conhecimento não é gerenciado, mas sim, capacitado. Por isso, ao invés de controlar o conhecimento, os gerentes devem impulsionar a sua criação através do processo de capacitação, que consiste no “conjunto geral de atividades organizacionais que afetam de maneira positiva a criação do conhecimento”. Os cinco elementos capacitadores do conhecimento são: 1) tornar nítida a visão corporativa para se aproveitar o conhecimento; 2) gerenciar as conversas para torna-las motivadoras do

compartilhamento de conhecimentos tácitos; 3) mobilizar os ativistas do conhecimento; 4) criar o contexto adequado, ou seja, uma estrutura interna adequada à interação entre as equipes; e 5) globalizar o conhecimento local, disseminando-o nos diversos níveis da organização.

Adicionalmente, Terra (2005, p. 7) afirma que a Gestão do Conhecimento não é algo bem definido e pode envolver algumas iniciativas estratégicas, como: boas aquisições de empresas na busca de conhecimentos específicos; mapeamento de competências; investimentos em portais e comunidades virtuais; descentralização de estruturas organizacionais; investimentos em P&D; melhoria dos processos de comunicação internos; investimento em *e-learning*; aumento das oportunidades de treinamento para funcionários; mensuração de resultados de forma inovadora e compartilhada, dentre outros.

Já processo de gestão do Capital Intelectual é um conceito mais abrangente do que a gestão do conhecimento (KIM *et al.*, 2009). Ponjuán Dante (2004, p. 153) destaca que a função da Gestão do Conhecimento é planificar, implementar, operar e monitorar todas as atividades que se baseiam no conhecimento e nos programas necessários para uma gestão efetiva do Capital Intelectual. Portanto, a Gestão do Conhecimento pode contribuir para potencializar a utilização do Capital Intelectual, visando um melhor desempenho organizacional (PAIVA, 2012).

Hendriks e Sousa (2012) afirmam que o conhecimento entra no contexto do Capital Intelectual por ser reconhecido com um ativo intangível importante e fundamental para as organizações e explicam a ligação entre a gestão do conhecimento e a gestão do Capital Intelectual em quatro passos (Figura 3):

- 1) Por causa de sua natureza distribuída, o conhecimento torna-se organizacional e, portanto, gerenciável;
- 2) Em um sentido amplo, o conhecimento é a base do valor da organização;
- 3) Para avaliar os elementos chave desse valor, fatores críticos de sucesso ou as variáveis essenciais precisam ser identificados como objetos de mensuração;
- 4) A mensuração define o escopo e conteúdo dos fatores críticos de sucesso, especificando indicadores ou métricas.

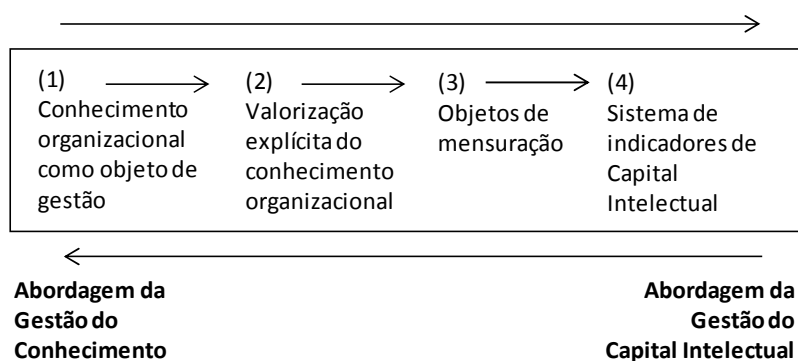


FIGURA 3 – RELAÇÕES ENTRE O CONHECIMENTO ORGANIZACIONAL E A MENSURAÇÃO
 FONTE: Adaptado de HENDRIKS; SOUSA (2012, p. 273)

O lado esquerdo da Figura 3 é a área de debates sobre a gestão do conhecimento, com sua ampla abordagem, onde o conhecimento é reconhecido como um recurso que pode ser submetido à gestão. No lado direito da Figura 3 encontram-se as discussões sobre a gestão do Capital Intelectual, com ênfase na avaliação e mensuração. A relação entre a gestão do conhecimento (passo 1) e a gestão do Capital Intelectual (passos 2-4) pode ser abordada em ambas as direções. A relação da GC para a GCI refere-se como o conhecimento está conectado ou é reconhecido nos indicadores do Capital Intelectual. Já a relação da GCI para a GC estabelece como os sistemas de mensuração do CI afetam o conhecimento.

Paiva (2012) ainda complementa que a GCI transmite uma perspectiva mais estática e econômica e a GC uma perspectiva mais dinâmica e gerencial, no entanto, há uma aproximação conceitual e aspectos complementares nos estudos do CI e da GC. Portanto, embora se complementem, a GC e a GCI servem para propósitos diferentes (STEFANO, 2014).

O processo de gestão do Capital Intelectual é geralmente composto de três atividades principais: identificação, mensuração e melhoria (SÁNCHEZ *et al.*, 2000; ANTUNES, 2006; KIM *et al.*, 2009). Alinhado com essa perspectiva, o Projeto Meritum (2002), cuja proposta é fornecer um modelo comum para as empresas administrarem efetivamente seu Capital Intelectual, sugere que a gestão do Capital Intelectual pode ser implementada seguindo os seguintes passos: 1) identificação do Capital Intelectual levando em consideração as metas estratégicas da organização; 2) mensuração do Capital Intelectual; e 3) tomar decisões que irão aumentar o valor do Capital Intelectual.

Os modelos desenvolvidos para a gestão do Capital Intelectual podem ser agrupados em três categorias principais (LÖNNQVIST *et al.*, 2009): modelos conceituais, técnicas de visualização e medidas quantitativas.

Os modelos conceituais têm a finalidade de auxiliar os gestores a pensar e modelar os intangíveis, que devem estar relacionados com as metas da organização e com os principais desafios que devem ser superados para melhorá-los.

As técnicas de visualização são ferramentas para mapear e visualizar as interconexões e fluxos entre os recursos e resultados. Demonstram que, para atingir um determinado objetivo, podem ser necessárias mudanças em alguns recursos organizacionais.

As medidas quantitativas são métricas para ajudar a organização a identificar o estado dos recursos. A literatura sobre o Capital Intelectual possui uma grande variedade de métricas e a seleção das mesmas vai depender de quais recursos deseja-se monitorar.

Kim *et al.* (2009) apontam duas questões com relação aos modelos de gestão do Capital Intelectual existentes. A primeira delas diz respeito se pode existir um modelo único aplicável a todas as organizações, independente do setor ao qual a empresa pertence, sua estrutura organizacional, cultura, dentre outros. Normalmente os modelos amplamente aplicáveis fornecem os conceitos e diretrizes gerais, sem maiores detalhes ou orientações sobre sua aplicação. A segunda questão diz respeito se um modelo pode fornecer critérios para avaliar a eficácia do próprio processo de gestão do Capital Intelectual. Os autores sustentam que grande parte dos modelos existentes se concentra em questões gerais, como definições de atividades ou processos, sem se preocupar com o fornecimento de critérios para avaliar o desempenho dos processos e identificar formas em que os mesmos possam ser melhorados.

A mensuração do Capital Intelectual é uma das principais atividades do processo de gestão do Capital Intelectual e devido a essa importância, diferentes métodos ou modelos surgiram nos últimos anos e serão tratados na sequência.

2.1.4 Mensuração do Capital Intelectual

A mensuração do Capital Intelectual está relacionada à valorização, crescimento, monitoramento e gerenciamento de fatores intangíveis, cada vez mais importantes para o sucesso do negócio (STEFANO, 2014). Essa crescente importância resultou em uma diversidade de métodos e modelos de mensuração (KAUFMANN; SCHNEIDER, 2004; LÖNNQVIST *et al.*, 2009). No entanto, é difícil, caro e os resultados são incertos, pois não é possível medir fenômenos sociais com precisão científica (SVEIBY, 2010).

De acordo com Terra (2005, p. 215) uma das razões que dificulta a mensuração dos intangíveis baseados no conhecimento é o fato de que os ativos físicos dispõem de referências e padrões estabelecidos para comparação. Já os intangíveis de cada empresa são únicos.

Os relatórios de Capital Intelectual podem ter duas finalidades principais: proporcionar aos parceiros externos informações relevantes, suplementares às demonstrações financeiras tracionais; e para uso como ferramenta de gestão internamente à organização (ORDÓÑEZ de PABLOS, 2002; OLIVEIRA; BEUREN, 2003; ANDRIESSEN, 2004; KAUFMANN; SCHNEIDER, 2004).

Luthy (1998) e Williams (2001) sugerem uma classificação dos modelos de avaliação de ativos intangíveis em quatro categorias. Primeiramente os modelos são divididos em monetários e não monetários para depois serem classificados entre modelos que trabalham com componentes identificados e os que trabalham a nível organizacional. As quatro categorias resultantes dessa classificação são (Figura 4):

- Modelos do Capital Intelectual Direto (*Direct Intellectual Capital Methods* - DIC), que consideram a identificação dos componentes do Capital Intelectual e são monetários;
- Modelos de Capitalização de Mercado (*Market Capitalization Methods* - MCM), consideram o valor monetário do Capital Intelectual sem a identificação dos componentes, ou seja, a nível organizacional;
- Métodos de Retorno Sobre Ativos (*Return on Assets Methods* - ROA), consideram o valor monetário do Capital Intelectual sem a identificação dos componentes, ou seja, a nível organizacional;

- Modelos de Cartão de Pontuação (*Scorecard Methods* - SC), consideram a identificação dos componentes do Capital Intelectual e são não-monetários.

Apenas Nível Organizacional		Métodos de Capitalização de Mercado e Métodos de Retorno sobre Ativos
Componentes Identificados	Métodos de cartão de pontuação	Métodos do Capital Intelectual Direto
	Sem Valoração Monetária	Com Valoração Monetária

FIGURA 4 – CLASSIFICAÇÃO DOS MODELOS DE AVALIAÇÃO DE ATIVOS INTANGÍVES

Fonte: Adaptado de Luthy (1998); Williams (2001); Sveiby (2010).

Sveiby (2010) propõe uma lista de propósitos um pouco maior para os quais os modelos podem ser utilizados: monitorar a performance, adquirir ou vender um negócio, informar ao ambiente externo, direcionar investimentos ou demonstrar o valor do aprendizado. Para cada um dos propósitos existem modelos mais efetivos e menos efetivos, que estão sumarizados no Quadro 6.

CRITÉRIO	EFETIVO	MENOS EFETIVO
Monitorar a performance (Controle)	Cartão de Pontuação	Avaliação de Mercado
Adquirir / Vender Negócios (Avaliação)	Retorno sobre Ativos	Cartão de Pontuação
Informar ao ambiente externo (Justificar)	Cartão de Pontuação & Retorno sobre Ativos	Avaliação de Mercado
Direcionar investimentos (Decisão)	Retorno sobre Ativos	Cartão de Pontuação & Capital Intelectual Direto
Demonstrar o valor do aprendizado (Aprendizado)	Cartão de Pontuação & Capital Intelectual Direto	Avaliação de Mercado & Retorno sobre Ativos

QUADRO 6 – COMPARAÇÃO DOS MODELOS BASEADOS EM PROPÓSITOS

FONTE: SANTOS (2008); SVEIBY (2010)

Por isso, antes de se ter qualquer iniciativa de mensuração, é necessário definir qual o seu propósito. A ênfase de todo o sistema de avaliação deve estar centrada e adaptada ao usuário final (COLAUTO, BEUREN e MEDINA, 2005) e

cada modelo terá vantagens e desvantagens dependendo do objetivo da mensuração (SYDLER *et al.*, 2014).

Uma descrição mais detalhada das quatro categorias dos modelos será apresentada na sequência.

2.1.4.1 Modelos do Capital Intelectual Direto

Os Modelos do Capital Intelectual Direto estimam o valor dos Ativos Intangíveis pela identificação dos seus vários componentes. Uma vez identificados, eles podem ser diretamente avaliados, seja individualmente ou como um coeficiente agregado.

Os principais modelos pertencentes a esta categoria estão relacionados no Quadro 7, com aproximação do ano em que foi proposto.

Ano	Método	Autor	Descrição
1970's	Human Resource Costing & Accounting	Flamholtz (1985)	(HRCA 1) Trabalho pioneiro sobre a contabilidade de Recursos Humanos.
1988	Human Resource Costing & Accounting	Johansson (1996)	(HRCA 2) Calcula o impacto dos custos de RH ocultos. Os ajustes são feitos à Lucros e Perdas. O Capital Intelectual é medido pelo cálculo da contribuição dos ativos humanos dividido por despesas salariais capitalizadas.
1990	HR statement	Ahonen (1998)	A contabilidade de lucros e perdas dos Recursos humanos divide os custos relacionados com pessoas em três classes de custos de Recursos Humanos: custos de renovação, custos de desenvolvimento e custos de absorção.
1996	Technology Broker	Brooking (1996)	O valor do Capital Intelectual de uma empresa é avaliado com base na análise de diagnóstico de resposta de uma empresa a vinte perguntas que cobrem os quatro principais componentes do Capital Intelectual.
1996	Citation-Weighted Patents	Dow Chemical (1996)	Um fator tecnológico é calculado com base nas patentes desenvolvidas pela empresa. O Capital Intelectual e seu desempenho são mensurados com base no impacto dos esforços de desenvolvimento de pesquisa em uma série de índices.
1998	Metodologia de Avaliação Inclusiva (IVM)	McPherson (1998)	Usa hierarquias de indicadores ponderados que são combinados e centra-se em valores relativos ao invés de valores absolutos.
1998	Contabilidade para o Futuro (AFTF)	Nash H. (1998)	Utiliza a diferença entre os descontos de fluxos de caixa projetados em diferentes datas (início e fim de período analisado), como indicador de valor adicionado.
2000	Criação Total de Valor, TVC™	Anderson & McLean (2000)	Utiliza o desconto de fluxos de caixa projetados para examinar que eventos exercem maior impacto no valor produzido pelas atividades planejadas.

2000	The Value Explorer™	Andriessen & Tiessen (2000)	Metodologia contábil proposta pela KMPG para o cálculo e a atribuição de valor a 5 tipos de ativos intangíveis: (1) Ativos e doações, (2) Habilidades e conhecimento tácito, (3) os valores e normas coletivas, (4) a tecnologia e o conhecimento explícito, (5) processos primários e de gestão.
2000	Avaliação dos Ativos Intelectuais	Sullivan (2000)	Metodologia para avaliação do valor de Propriedade Intelectual.
2002	FiMIAM	Rodov & Leliaert (2002)	Avalia valores monetários dos componentes do CI, uma combinação das medidas de ativos tangíveis e intangíveis. Procura vincular o valor do CI para avaliação de mercado sobre e acima do valor contábil.
2006	Gestão do valor total da empresa	López-Ruiz e Nevado-Peña (2006)	Combina aspectos tradicionais (econômico-financeiros) com avaliações dos componentes do Capital Intelectual e modelos de negócios
2007	Dynamic monetary model	Milost (2007)	Objetiva a avaliação individual de empregados; feita com analogia à avaliação de ativos tangíveis.
2008	EVVICAETM	McMcCutcheon (2008)	Conjunto de ferramentas baseado na web e na obra de Patrick H. Sullivan (1995/2000).

QUADRO 7 – MODELOS DO CAPITAL INTELECTUAL DIRETO

Fonte: Adaptado de Sveiby (2010)

Observa-se que os modelos pertencentes a esta categoria surgiram na década de 1970 e tem como base a contabilidade de Recursos Humanos. Sua principal característica é a atribuição de valores monetários às variáveis do Capital Intelectual.

2.1.4.2 Modelos de Capitalização de Mercado

Os Modelos de Capitalização de Mercado calculam a diferença entre o valor de mercado de uma empresa e seu patrimônio líquido, o qual representa o valor de seu Capital Intelectual ou Ativos Intangíveis. Os modelos que se destacam nessa categoria estão demonstrados no Quadro 8.

Ano	Método	Autor	Descrição
1950's	Q de Tobin	Tobin James	O "q" é a razão entre o valor de mercado da empresa e o custo de reposição de seus ativos. Mudanças no "q" fornecem um proxy para medir o desempenho efetivo ou não do Capital Intelectual da empresa.
1989	The Invisible Balance Sheet	Sveiby (ed. 1989) The "Konrad" group	A diferença entre o valor de mercado das ações de uma empresa e seu valor contábil é explicado em três diferentes famílias de capital; Capital Humano; Capital Organizacional e Capital de Clientes.
1997	Valor Intangível Calculado	Stewart (1997)	O valor do Capital Intelectual é a diferença entre o valor de mercado das ações da empresa e o seu valor contábil.
1998	Valor de Mercado definido pelo Investidor (IAMV™)	Standfield (1998)	Considera que o valor verdadeiro de uma organização é sua cotação a mercado, que representa o somatório entre tangíveis, capital intelectual realizado, erosão do capital intelectual e vantagens competitivas sustentáveis.
2002	FiMIAM	Rodov & Leliaert (2002)	Avalia valores monetários dos componentes do CI, uma combinação das medidas de ativos tangíveis e intangíveis. O método procura vincular o valor do Capital Intelectual para avaliação de mercado sobre e acima do valor contábil.

QUADRO 8 – MODELOS DE CAPITALIZAÇÃO DE MERCADO

Fonte: Adaptado de Sveiby (2010)

Esses métodos são bons para identificar o valor financeiro do Capital Intelectual e permitem a comparabilidade entre empresas. Seu foco exclusivamente monetário não permite uma abordagem holística.

2.1.4.3 Modelos de Retorno Sobre Ativos

Nos modelos de Retorno Sobre Ativos, os resultados antes dos impostos médios de uma empresa por um período de tempo são divididos pelos ativos tangíveis médios. O resultado é um ROA que é comparado com a média do seu setor. A diferença é multiplicada pela média dos ativos tangíveis da empresa para calcular um ganho médio anual dos intangíveis. Dividindo os ganhos acima da média pelo custo de capital ou taxa de juros médios da empresa, pode ser estimado um valor para os Ativos Intangíveis ou Capital Intelectual. Os principais modelos desta categoria estão descritos no Quadro 9.

Ano	Método	Autor	Descrição
1997	Valor Econômico Adicionado (EVA™)	Stern & Stewart 1997	Calculado pelo ajuste do resultado divulgado pela empresa das despesas relacionadas a bens intangíveis. Mudanças no EVA fornecem uma indicação se o Capital Intelectual da empresa é produtivo ou não.
1997	Coefficiente do Valor Intelectual Adicionado (VAIC™)	Pulic (1997)	Mede quanto e como o Capital Intelectual e o Capital Financeiro empregado criam valor eficientemente baseados no relacionamento entre três componentes principais: capital empregado, capital humano e capital estrutural.
1999	Receitas do Conhecimento	Lev (1999)	São consideradas receitas do conhecimento aquelas que superam as receitas esperadas em função do valor e da capacidade de produção dos ativos registrados pela contabilidade tradicional.

QUADRO 9 – MODELOS DE RETORNO SOBRE ATIVOS

Fonte: Adaptado de Sveiby (2010)

Os modelos de Retorno sobre Ativos foram construídos nas regras de contabilidade tradicional e são bons para ilustrar o valor financeiro do Capital Intelectual à nível organizacional.

2.1.4.4 Modelos de Cartão de Pontuação

Nesta categoria, os vários componentes dos Ativos Intangíveis ou Capital Intelectual são identificados e os indicadores são gerados e reportados nos cartões (*scorecards*) ou em gráficos. Não é feita estimativa financeira dos Ativos Intangíveis e um índice de composição, baseado na síntese de todos os componentes do Capital Intelectual, pode ser gerado. Os modelos *scorecards* que se destacam estão compreendidos no Quadro 10.

Ano	Método	Autor	Descrição
1992	<i>Balanced Score Card</i>	Kaplan and Norton (1992)	O desempenho de uma empresa é medido por indicadores que abrangem quatro grandes perspectivas: (1) Financeiras; (2) Do cliente, (3) Dos processos internos, e (4) De aprendizagem. Os indicadores são baseados nos objetivos estratégicos da empresa.
1994	Monitor de Ativos Intangíveis	Sveiby (1997)	Os gestores selecionam indicadores com base nos objetivos estratégicos da empresa para medir quatro aspectos da criação de valor a partir das 3 classes de ativos intangíveis identificados. Os modos de Criação de Valor são: (1) crescimento, (2) renovação, (3) utilização / eficiência, e (4) redução de risco / estabilidade.

1994	Skandia Navigator™	Edvinsson and Malone (1997)	A mensuração é feita por meio da análise de até 164 métricas (91 intelectuais e 73 tradicionais) que abrangem cinco componentes: (1) financeiro, (2) cliente, (3) processo, (4) de renovação e de desenvolvimento e (5) humano.
1995	<i>Holistic Accounts</i>	Rambøll Group	Com base no modelo de Excelência descreve nove áreas chave com indicadores: valores e gerenciamento, processos estratégicos, recursos humanos, recursos estruturais, consultoria, resultados de clientes, resultados dos empregados, resultados sociais e resultados financeiros.
1997	IC-Index™	Roos, Roos, Dragonetti & Edvinsson (1997)	Consolida todos os indicadores individuais representando propriedades intelectuais e componentes em um único índice. Mudanças no índice são, então, relacionadas a mudanças no valor de mercado da empresa.
2000	Índice de Criação de Valor (VCI)	Baum, Ittner, Larcker, Low, Siesfeld, and Malone (2000)	Utiliza métricas não financeiras para explicar o valor de mercado das empresas. Diferentes fatores para diferentes indústrias. O VCI foca nos fatores que o mercado considera mais importantes do que os que os gestores dizem ser importantes.
2001		Caba & Sierra (2001)	Destinado para o setor público com base no Modelo de Gestão da Qualidade da Fundação Europeia.
2001	<i>Intangible assets statement</i>	Garcia (2001)	Modelo para o setor público.
2001	<i>Knowledge Audit Cycle</i>	Schiama & Marr (2001)	Avalia seis dimensões do conhecimento em quatro passos. 1) definir ativos de conhecimento chaves; 2) identificar processos chaves de conhecimento; 3) planejar ações em processos de conhecimento e; 4) implementar e monitorar melhorias, depois voltar ao passo 1.
2002	<i>Intellectus model</i>	Sanchez-Canizares (2007)	Estruturado em sete componentes, cada um com elementos e variáveis. O capital estrutural é dividido em organizacional e tecnológico. O capital relacional é dividido em negócios e social.
2002	IC Rating™	Edvinsson (2002)	Uma extensão do modelo da Skandia incorporando ideias do Monitor de Ativos Intangíveis.
2002	Value Chain Scoreboard™	Lev B. (2002)	Matriz de indicadores não-financeiros organizados em três categorias de acordo com o ciclo de desenvolvimento: descoberta/aprendizagem, implementação e comercialização.
2002	<i>Meritum guidelines</i>	Meritum Guidelines (2002)	Gerenciamento e descoberta dos ativos intangíveis em três passos: 1) definir objetivos estratégicos; 2) identificar os recursos intangíveis; 3) ação para desenvolver os recursos intangíveis.
2002	FiMIAM	Rodov & Leliaert (2002)	Avalia valores monetários dos componentes do CI, uma combinação das medidas de ativos tangíveis e intangíveis. O método procura vincular o valor do Capital Intelectual para avaliação de mercado sobre e acima do valor contábil.
2003	<i>Public sector IC</i>	Bossi (2003)	Especialmente construído para o setor público.
2003	<i>Danish guidelines</i>	Mouritzen, Bukh & al. (2003)	Recomenda como as empresas devem divulgar seus intangíveis publicamente. As demonstrações consistem em: 1) Narrativas de conhecimento; 2) Lista de desafios gerenciais; 3) Número de iniciativas; e 4) Indicadores relevantes.
2003	IC-dVAL™	Bonfour (2003)	Indicadores de quatro dimensões de competitividade são computados: Recursos e Competências, Processos, Saídas e Ativos Intangíveis (índices de Capital Estrutural e Capital Humano).

2004	IAbM	Ministério Japonês da Economia, Comércio e Indústria.	A Gestão Baseada em Ativos Intelectuais (IAbM) é uma diretriz para a divulgação de CI. O relatório deve conter: filosofia da administração; relatório do passado para o presente; relatório do presente para o futuro; e indicadores de Ativos Intelectuais.
2004	SICAP		Projetado às organizações públicas.
2004	<i>National Intellectual Capital Index</i>	Bontis (2004)	Uma versão modificada do Skandia Navigator para nações.
2004	Topplinjen/Business IQ	Sandvik (2004)	Uma combinação de quatro índices: Índice de Identidade, Índice de Capital Humano, Índice de Capital de Conhecimento, Índice de Reputação. Desenvolvido na Noruega pela Consultoria HumankapitalGruppen.
2006	Gestão do valor total da empresa	López-Ruiz e Nevado-Peña (2006)	Combina aspectos tradicionais (econômico-financeiros) com avaliações dos componentes do Capital Intelectual e modelos de negócios
2008	Regional Intellectual Capital Index (RICI)	Schiuma, Lerro, Carlucci (2008)	Utiliza o conceito da árvore de "Knoware" com quatro perspectivas: hardware, network, wetware e software para criar um conjunto de indicadores por regiões.
2009	ICU Report	Sanchez 2009	Resultado de um projeto financiado pela União Europeia para desenvolver um método de mensuração de CI especificamente para as universidades.

QUADRO 10 – MODELOS DE CARTÃO DE PONTUAÇÃO

Fonte: Adaptado de Sveiby (2010)

Sveiby (2010) defende que esses modelos podem prover uma análise mais abrangente do Capital Intelectual do que outros modelos baseados em medidas financeiras.

2.1.4.5 Conclusão sobre os modelos

Colauto, Beuren e Medina (2005) destacam que a existência de uma diversidade de métodos de mensuração se respalda na impossibilidade de definir um método que, isoladamente, possa atender adequadamente a todas as finalidades informativas, por isso, as várias abordagens existentes devem ser vistas como complementares e úteis em momentos diferentes.

De forma geral, os modelos de cartão de pontuação aparecem em maior número que os demais métodos e dentre eles destacam-se em número de pesquisas realizadas o Navegador Skandia (Modelo de Edvinsson e Malone), o Monitor de Ativos Intangíveis (Modelo de Sveiby), o Navegador do Capital Intelectual (Modelo de Stewart) e o *Balanced Scorecard* (Modelo de Kaplan e Norton).

No entanto, esses modelos são muito específicos e particulares para cada organização, não sendo possível atribuir um valor financeiro para o Capital Intelectual de maneira objetiva (TAN *et al.*, 2008) e com isso não permitindo a comparabilidade entre empresas (KUJANSIVU; LÖNNQVIST, 2007). Tal fato não acontece com os métodos financeiros ou monetários.

Diante disso, observa-se que todos os métodos têm sua importância e servem a propósitos diferentes, o que torna interessante a existência de um método que trabalhe tanto com valores monetários como com valores não monetários. Um método que se destaca nesse contexto é o modelo proposto por López-Ruiz e Nevado-Peña, denominado “Gestão do valor total da empresa”. A ideia original foi lançada em 2006 na versão impressa, sendo reeditada no formato digital em 2013.

É uma ferramenta de gestão caracterizada por sua visão dinâmica e total da organização, que combina aspectos contábeis tradicionais (econômico-financeiros) com avaliações dos componentes do Capital Intelectual, por meio da modelagem de negócios, denominada “trilogia da análise total”, que permite detectar e controlar o valor total da organização, isto é, não somente o que se tem na situação vigente, mas também o que se terá no futuro, podendo, assim, redesenhar a estratégia (Figura 5). Destaca-se a abordagem cíclica de retroalimentação entre as três visões.

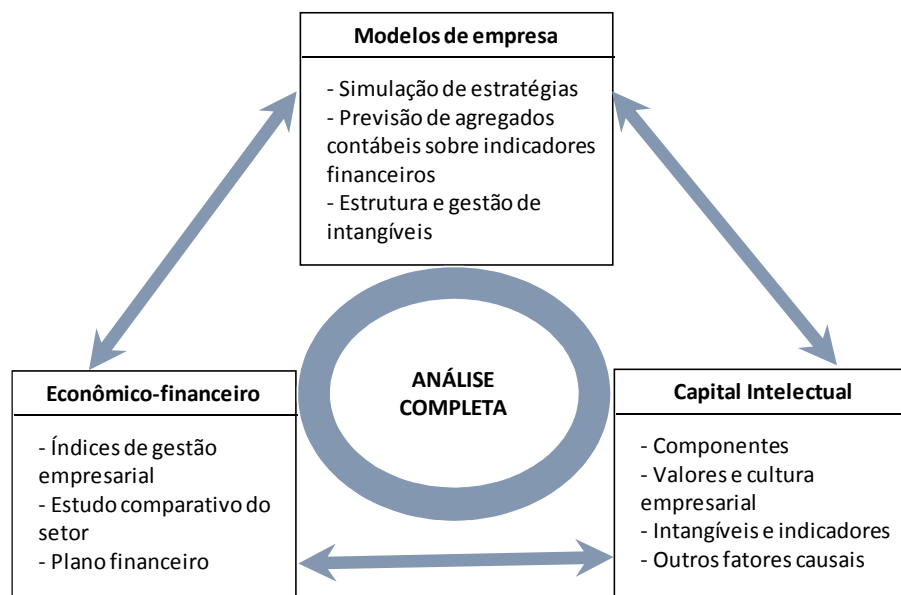


FIGURA 5 – VISÕES DA TRILOGIA DA ANÁLISE TOTAL
Fonte: López-Ruiz; Nevado-Peña (2006, 2013, p. 12)

O aspecto econômico-financeiro é centrado na comparação com o principal competidor do setor, por meio de índices econômico-financeiros como liquidez, solvência, rentabilidade e produtividade. Esta visão é complementada com uma gestão financeira, que deve planejar cuidadosamente as ações da empresa.

Isoladamente, a visão econômico-financeira nada mais é que a contabilidade financeira ou tradicional, que é útil principalmente para o acompanhamento do negócio a curto prazo.

A visão do Capital Intelectual gira em torno do conhecimento e gestão do valor futuro da empresa e os autores destacam que o mesmo é composto pelos seguintes componentes:

$$\text{Capital Intelectual} = \text{Capital humano} + \text{Capital estrutural} + \text{Capital não explicitado}$$

Onde:

- Capital humano: conhecimento, aptidões, formação, motivação, dentre outros.
- Capital estrutural: é a soma dos capitais de processos (qualidade em processos, produtos e serviços), capital relacional (relacionamento com clientes e fornecedores), capital de comunicações (marketing, publicidade, promoção, imagem) e o potencial de pesquisa, desenvolvimento e inovação.
- Capital não explicitado: não incluído nos itens anteriores, mas que gerem benefícios futuros.

Observa-se que, apesar de pequenas variações na nomenclatura, os elementos ou componentes citados pelos autores correspondem aos identificados na literatura por outros autores, ou seja, o Capital Intelectual é baseado na tríplice dimensão capital humano, capital estrutural e capital relacional.

O primeiro passo para a implementação do modelo consiste na identificação dos intangíveis da empresa, para então poder mensurá-los. Para isso, são estabelecidos indicadores gerais, que devem ser adaptados e complementados por cada empresa em função da relevância que os mesmos têm para ela ou para o setor em que atuam.

Os indicadores podem ser de dois tipos:

- Absolutos: medidos em unidades monetárias, sem relação com outra magnitude.
- Relativos ou de eficiência: apresentam-se em duas classes, os medidos em unidade monetária, como os indicadores do modelo contábil tradicional; e os índices percentuais.

O método se sustenta através do uso de questionários, que devem ser aplicados aos usuários da informação gerada para a tomada de decisão.

A terceira visão ou perspectiva, que trata de modelos de empresa, oferece fundamentalmente informação futura, ou seja, permite desenhar as estratégias de crescimento em termos de valor real da empresa e conhecer o equilíbrio ou desequilíbrio dos componentes do Capital Intelectual da organização. Também informa sobre a evolução das principais grandezas contábeis-financeiras obtidas na primeira visão.

Para realizar as previsões para os exercícios seguintes, são considerados os resultados e valores dos exercícios anteriores. O método da Análise Total considera vários períodos, para possibilitar projeções e comparações.

Quanto às técnicas empregadas na terceira visão, são utilizados modelos estatísticos ou econométricos.

O destaque para o modelo de López Ruiz e Nevado Peña (2006, 2013) foi em razão da sua abrangência, pois utiliza informações contábeis-financeiras tradicionais e informações sobre o Capital Intelectual para realizar projeções futuras considerando todos os ativos em uma empresa e o relacionamento entre eles.

A gestão do Capital Intelectual nas organizações insere-se em um sistema de informação, portanto, torna-se necessário compreender as características e particularidades dos mesmos.

2.2 INFORMAÇÕES E SISTEMAS

Com o objetivo de definir sistemas, Rezende (2010, p. 1) faz uma compilação de definições, que torna-se completa, atual e de acordo com o propósito deste trabalho:

[...] é o conjunto de partes que interagem entre si, integrando-se para atingir um objetivo ou resultado; partes interagentes e interdependentes que conjuntamente formam um todo unitário com determinados objetivos e efetuam determinadas funções; em informática, é o conjunto de software, hardware e recursos humanos; componentes da tecnologia da informação e seus recursos integrados; empresa ou organização e seus vários subsistemas.

Um sistema é uma totalidade integrada, implicando que a compreensão da sua natureza e de seu funcionamento não pode ser alcançada pela simples análise das partes que o compõem (GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010, p. 8; OLIVEIRA, 2008, p. 6). Portanto, o estudo dos sistemas requer uma visão sistêmica ou holística para a compreensão da organização num nível adequado de abstração, de forma que seja possível a obtenção de modelos.

Gonçalves e Riccio (2009) discutem as ideias que originaram o enfoque sistêmico e fazem as seguintes conclusões: um sistema sempre faz parte de sistemas maiores e pode ser dividido em sistemas menores; seus objetivos e limites devem estar bem definidos; tudo o que constituir o ambiente externo (*environment*) deve ser analisado por meio das relações entre sistema e *environment*.

Os elementos básicos que compõem um sistema são: objetivos, recursos ou entradas, processo de transformação, componentes, administração ou controle e avaliação do sistema (PADOVEZE, 2010, p. 48; OLIVEIRA, 2008, p. 7).

Os sistemas também podem ser abertos ou fechados (STAIR; REYNOLDS, 2009; PADOVEZE, 2010; GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010). As organizações são consideradas sistemas abertos (DEL VAL *et al.*, 2014), pois estão em contínua troca de matéria, energia e informações com o meio ambiente no qual estão inseridos, buscando o equilíbrio. Os elementos que compõem um sistema mudam constantemente, mas a sua estrutura permanece a mesma (GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010).

Entendida a definição de sistema e sua abordagem holística, torna-se necessário entender os sistemas de informações, que podem ser caracterizados como um conjunto de componentes inter-relacionados que coletam, manipulam e disseminam dados e informações para proporcionar um mecanismo de realimentação para atingir um objetivo (STAIR; REYNOLDS, 2009, p. 12).

A finalidade dos sistemas de informações é obter as informações certas para as pessoas certas, no momento certo, na quantidade certa e no formato certo (TURBAN; RAINER; POTTER, 2007). Portanto, independente de seu nível ou

classificação, estes objetivam auxiliar o processo de tomada de decisões na organização (REZENDE, 2010, p. 14).

Sistemas de informações trabalham com dados e informações. Dados correspondem a uma descrição elementar de coisas, eventos, atividades e transações que são registrados, classificados e armazenados, mas não são organizados para transmitir qualquer significado específico (TURBAN; RAINER; POTTER, 2007, p. 3). Já a informação se refere a dados que foram organizados de modo a terem significado e valor para o receptor. A informação contribui para o desenvolvimento estratégico organizacional, na medida em que, oferece ao gestor uma ampla visão dos processos, diferentes relações e contextos departamentais (TEIXEIRA; FREITAS; LAURINDO, 2014).

A transformação de dados em informações é um processo ou conjunto de tarefas logicamente relacionadas, desenvolvidas para atingir um resultado. De acordo com Stair e Reynolds (2009, p. 5), esse processo requer conhecimento, definido como a consciência e o entendimento de um conjunto de informações e formas de torna-las úteis para apoiar uma tarefa específica ou tomar uma decisão. O conhecimento compreende, portanto, a síntese de múltiplas fontes de informação a partir de uma reflexão pelo ser humano (GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010, p. 29)

Ponjuán Dante (1998, p. 2) afirma que a informação, que encontra-se estruturada sobre dados, constitui a base do conhecimento que, quando estimulado, gera inteligência organizacional – parte do valor que advém do triângulo (Figura 6). Da inteligência gerada, advém outros benefícios, como o uso e a criação efetiva de novos saberes, que fomenta a captação, o tratamento, o armazenamento e a difusão de informações, gerando produtividade e qualidade.

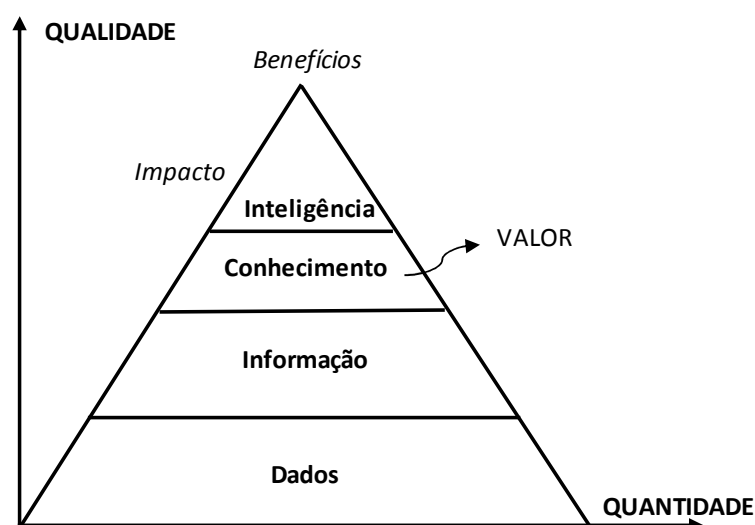


FIGURA 6 – PIRÂMIDE INFORMACIONAL EM RELAÇÃO À QUALIDADE
Fonte: Ponjuán Dante (1998, p. 2)

Para a informação contribuir nos processos decisórios e gerar conhecimento (GREEF; FREITAS; ROMANEL, 2012, p. 84) é necessário que a mesma possua algumas características, que farão com que ela seja de qualidade (Quadro 11).

A qualidade da informação pode ser intrínseca ou percebida. É intrínseca quando faz o confronto do que é informação e do que deveria ser; é percebida quando a informação é avaliada de acordo com a sua adequação para os fins aos quais ela se destina (GONÇALVES; RICCIO, 2009, p. 23-25).

CARACTERÍSTICA	INFORMAÇÃO
Armazenabilidade	Informação é armazenável.
Transportabilidade	Informação é transportável, inclusive pela diversidade de formatos em que pode ser apresentada.
Validade	É necessário que a informação seja baseada em conteúdos válidos para o contexto.
Confiabilidade	Os conteúdos embutidos precisam ser originários de fontes confiáveis.
Precisão	As informações precisam ser precisas e sempre corretas.
Compleitude	As informações precisam ser completas, para não gerar dificuldade de interpretação.
Novidade	As informações precisam de inovação e, conforme o contexto, podem ou não ser apenas atuais.
Pertinência	Informações precisam ser pertinentes às necessidades detectadas junto a seus usuários.
Atualidade e Significado	A atualidade e o significado da informação dependem do contexto e momento que é oferecida.
Acessibilidade	Informação de livre acesso em qualquer mídia, sendo que sua apresentação em suporte digital exige cuidados especiais quanto à compatibilidade ao suporte de apresentação.
Usabilidade	É importante a disposição adequada do conteúdo informacional, tanto no

	formato físico quanto no digital, para que a informação seja de fácil acesso.
Clareza	É necessário deixar claro a que se refere, do que se trata, a quem se destina etc.

QUADRO 11 – ATRIBUTOS DE UMA INFORMAÇÃO DE QUALIDADE

Fonte: Adaptado de Greef, Freitas e Romanel (2012, p. 84); Rezende (2010, p. 9)

Para compreender a dimensão da importância que a informação tem para as organizações, Gonçalves e Riccio (2009, p. 17) fizeram uma relação com os seus diferentes tipos e o tempo estimado de sobrevivência da organização na ausência de cada uma delas (Quadro 12). Se os documentos operacionais ou transacionais não forem produzidos, rapidamente a organização deixa de funcionar, mas se a informação para a concepção de estratégias não estiver disponível ou não for utilizada, a organização se extinguirá com o tempo porque não se adaptará a mudanças.

Informações	Categoria	Tempo decorrido da falta da informação até o colapso
Documentos reportando transações: notas fiscais, duplicatas, etc.	Operacionais	Horas a dias
Relatórios de operações diárias ou semanais. Relatório apontando exceções.	Controle operacional	Dias a semanas
Relatórios para planejamento e controle, apontando tendências de longo prazo.	Controle gerencial e planejamento estratégico	Meses a anos

QUADRO 12 – INFORMAÇÕES E SUA FALTA

Fonte: Gonçalves e Riccio (2009, p. 17)

Para maximizar a utilização da informação numa organização, é importante gerenciá-la, ou seja, definir e estruturar as atividades relacionadas à sua obtenção, uso e disseminação. A gestão da informação facilita o acesso a novas informações, possibilitando às pessoas criarem conhecimento (STRAUHS *et al.*, 2012, p. 35) e está condicionada à recuperação da informação de modo eficaz e em tempo hábil, auxiliando o processo de tomada de decisão (TEIXEIRA, FREITAS, LAURINDO, 2014).

Monteiro e Falsarella (2007) destacam que a gestão da informação tem o papel principal no atendimento das demandas por informação, sendo um processo cíclico, o qual inicia-se a partir de uma necessidade informacional para percorrer a busca e obtenção, tratamento, armazenamento e disponibilização para uso e retorna

para o armazenamento ou determina uma nova necessidade de informação, recomeçando o ciclo (Figura 7).

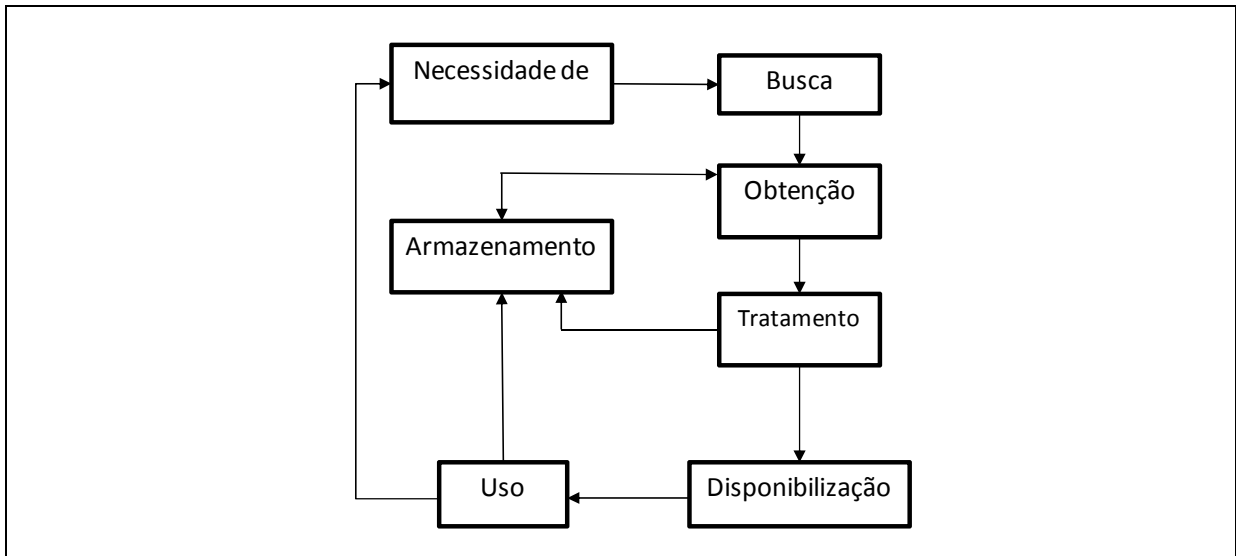


FIGURA 7 – CICLO DA GESTÃO DA INFORMAÇÃO
Fonte: Adaptado de Monteiro e Falsarella (2007, p. 93)

A gestão da informação compreende o ciclo da gestão da informação com o suporte dos sistemas de informação, que contribuem para a formação da base de conhecimentos (Figura 8). Os sistemas de informação facilitam e otimizam a obtenção, o tratamento, o armazenamento, a disponibilização e o uso das informações.

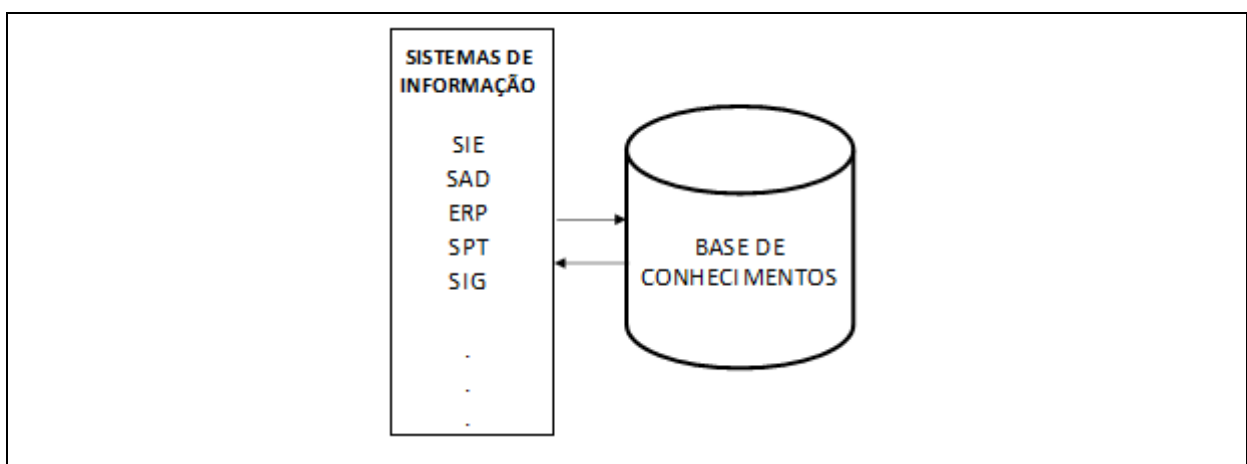


FIGURA 8 – SUPORTE DOS SISTEMAS DE INFORMAÇÃO NA GESTÃO DA INFORMAÇÃO
Fonte: Adaptado de Monteiro e Falsarella (2007, p. 93)

Os sistemas de informações que dão suporte a gestão da informação são classificados de diferentes maneiras. Segundo o critério de suporte a decisões, os

mesmos podem ser: operacionais, gerenciais ou estratégicos (REZENDE, 2010, p. 18; OLIVEIRA, 2008, p. 38). Os sistemas operacionais contemplam o processamento de operações e transações rotineiras, em seu detalhe. Os sistemas de informações gerenciais contemplam o processamento de grupos de dados das operações e transações operacionais, transformando-os em informações agrupadas para gestão. Os sistemas estratégicos compreendem as informações operacionais e gerenciais que são transformadas em estratégicas, considerando, além do ambiente interno, também o ambiente externo.

Turban, Rainer e Potter (2007, p. 6-8) apresentam uma classificação mais detalhada, cujos sistemas e respectivas funções são apresentados no Quadro 13.

Sistema	Função
Funcional	Apoiar as atividades dentro de uma área funcional específica.
Processamento de Transações (SPT)	Processar os dados de transação dos eventos empresariais, geralmente em tempo real, fornecendo dados de entrada para os bancos de dados.
Planejamento de Recursos Empresariais (ERP)	Integrar todas as áreas funcionais da organização, através de um banco de dados comum.
Automação de escritório (SAE)	Apoiar as atividades de trabalho diárias de equipes de apoio administrativo.
Sistema de informações gerenciais (SIG)	Produzir relatórios resumidos dos dados de transação, constituindo-se de importantes Sistemas de Informações de área funcional.
Apoio à decisão (SAD)	Fornecer acesso a dados e a ferramentas de análise para decisões especiais e complexas. Dois tipos importantes são o BI - <i>Business Intelligence</i> e <i>datamining</i> .
Especialista	Imitar a experiência humana em determinada área e tomar uma decisão.
Informação executiva (SIE)	Apresentar aos executivos informações resumidas e estruturadas sobre aspectos importantes da empresa.
Gestão da cadeia de suprimentos (SCM)	Gerenciar fluxos de produtos, serviços e informações entre organizações.
Comércio eletrônico	Permitir transações entre organizações e entre organizações e clientes, normalmente através da Internet.

QUADRO 13 – CLASSIFICAÇÃO DOS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES

Fonte: Adaptado de Turban, Rainer e Potter (2007, p. 6-8)

Gil, Biancolino e Borges (2010, p. 89) afirmam que as organizações, via de regra, estabelecem o seu Sistema de Informação para aumentar a sua eficiência administrativa e operacional e, com isso, aumentar a sua competitividade no mercado; e também, por decorrência, aumentar a sua lucratividade, já que em termos empresariais o objetivo máximo das empresas é o de perpetuar a sua

existência com o máximo de lucro possível. Portanto, os sistemas de informações possuem um caráter estratégico para a tomada de decisão nas organizações.

Um Sistema de Informação antigo, bastante utilizado pelas empresas e com um grande número de usuários é o Sistema de Informação Contábil, que será pormenorizado na próxima seção.

2.3 SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Para uma melhor compreensão do SIC, esta seção foi dividida em três partes: conceitos e objetivos; informação e usuários; e abrangência e componentes do SIC.

2.3.1 Conceitos e objetivos

Os conceitos de sistemas de informações, sistemas contábeis e a própria contabilidade se fundem, demonstrando a contabilidade como uma ciência da informação que utiliza uma linguagem própria para armazenar e transmitir determinada mensagem aos possíveis interessados (MORAES; NAGANO, 2011).

Belfo e Trigo (2013) defendem que o Sistema de Informação Contábil é responsável pela coleta, armazenamento e processamento de dados financeiros e contábeis que são utilizados para o processo de tomada de decisão interno a organização, incluindo para isso transações não financeiras, que diretamente afetam o processamento das transações financeiras.

Já Marion (2008, p. 26) destaca uma atuação mais ampla da contabilidade, ao afirmar que a mesma é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa.

Além de gerar informações, a Contabilidade permite explicar os fenômenos patrimoniais, construir modelos de prosperidade, efetuar análises e controlar, servindo também para prever e projetar exercícios seguintes, entre tantas outras funções (OLIVEIRA, 2004, p. 76).

Riccio (1989, p. 33), sintetiza os objetivos do Sistema de Informações Contábeis em dois itens:

- Prover informações monetárias e não monetárias destinadas às atividades e decisões dos níveis operacional, tático e estratégico da empresa e também aos usuários externos.
- Constituir-se de peça fundamental do Sistema Gerencial da empresa.

Do ponto de vista sistêmico, fica evidenciada a visão da contabilidade como um sistema aberto, ou seja, não depende somente das informações internas, mas da ligação e filtragem de informações externas à organização (OLIVEIRA, 2004, p. 76; PADOVEZE, 2010). Assim, o Sistema de Informações Contábeis se aproxima bastante dos Sistemas de Informação da própria organização (GONÇALVES e RICCIO, 2009, p. 278).

Gil, Biancolino e Borges (2010, p. 51) afirmam que o ambiente do SIC expande-se à medida que cada nova operação executada pela empresa corresponde a um novo “braço” da contabilidade que se estende no sentido de agregar aquele recurso ao controle do sistema. Isso significa que o SIC se estende até as fronteiras do Sistema Empresa e que seus limites são os mesmos.

Desta forma, observa-se que o conceito e a atuação da contabilidade são abrangentes e torna-se necessário entender quem são seus usuários e a informação contábil utilizada por eles.

2.3.2 Informação e usuários

Considera-se usuário da informação contábil toda pessoa física ou jurídica que tenha interesse na avaliação da situação e do progresso de determinada entidade, seja ela empresa, ente de finalidades não lucrativas, ou mesmo patrimônio familiar (BRASIL, 1986).

A contabilidade possui usuários internos, sendo estes os gestores ou administradores, e também usuários externos, como investidores, ou seja, aqueles que aplicam dinheiro na empresa; os bancos que, por sua vez, emprestam dinheiro desde que a empresa tenha condições de pagamento; o governo, pois quer saber

quanto de impostos foi gerado para os cofres públicos; empregados; sindicatos; concorrentes etc. (MARION, 2008, p. 27; SMITH, 2013).

A informação contábil utilizada internamente na organização para a tomada de decisão deve ser trabalhada de forma específica para cada segmento hierárquico (OLIVEIRA, 2004, p. 83; PADOVEZE, 2009; 2010, p. 41). Assim, é necessário identificar as necessidades de informações de todos os usuários do Sistema de Informação Contábil (Figura 9) para definir o grau de detalhamento da informação, tipos e formas de relatórios, forma de agrupamento, prazos etc.

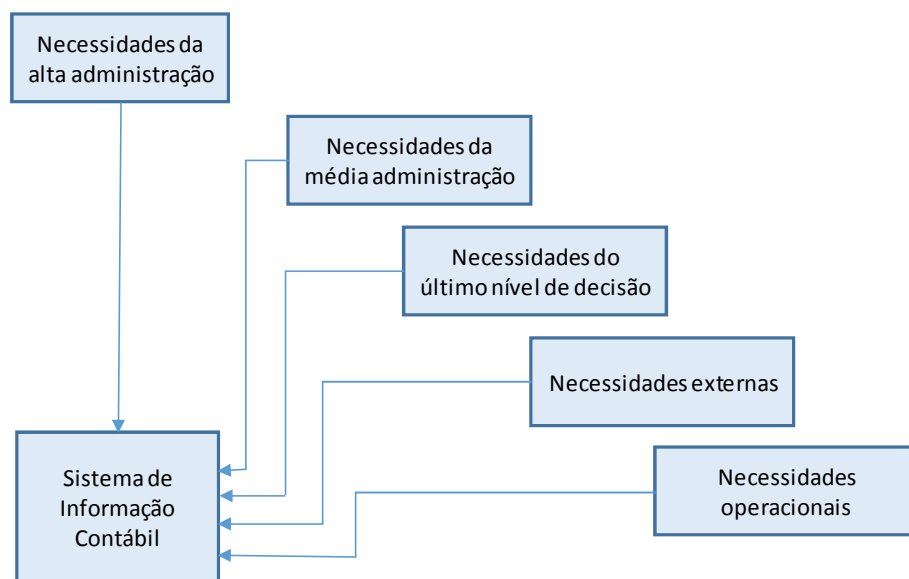


FIGURA 9 – PROCESSO DE DEFINIÇÃO DE INFORMAÇÕES PARA O SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL
Fonte: Padoveze, 2009, p. 133

As decisões dentro de uma organização podem, entre outras formas, ser classificadas quanto à atividade administrativa a que elas pertencem, segundo três níveis (OLIVEIRA, 2008, p. 38; GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010, p. 35):

- Nível operacional: as informações operacionais dizem respeito aos ciclos diários ou semanais, de curto prazo, do “processo – produto” do negócio.
- Nível tático: normalmente relacionadas ao controle administrativo, são utilizadas para decidir sobre as operações de médio prazo, formular novas regras de decisão que serão aplicadas por parte da gerência média (chefes, coordenadores, gerentes).
- Nível estratégico: engloba a definição de objetivos, políticas e macro critérios para planejar e controlar o curso da organização a longo prazo.

Com relação aos atributos que a informação contábil deve possuir, os Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade (2008, p. 99) consideram fundamentais os seguintes: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade. Na seção anterior, verificou-se que os atributos relevantes das informações para o processo decisório são bem mais abrangentes. Como a contabilidade é um Sistema de Informação, subentende-se que tais atributos aplicam-se também aos SICs. Portanto, aos atributos elencados nos Princípios e Normas Brasileiras de Contabilidade, adicionam-se os atributos das informações de qualidade listadas na seção anterior.

Quando se trata da informação contábil, um item que merece atenção é o plano de contas da empresa. A menor estrutura de informação do SIC está no plano de contas. Para tantas quantas forem as transações que necessitam de registro individualizado, será necessário que exista, no plano de contas da empresa, uma conta ou subconta, que seja capaz de receber os respectivos lançamentos contábeis advindos daquele tipo de transação (GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010, p. 94). Assim, cada empresa deve elaborar o plano de contas que melhor se adeque as suas necessidades informacionais e respeitando os Princípios e Normas de Contabilidade.

No entanto, as empresas não precisam se limitar em criar um plano de contas tradicional, podendo aderir a contas contábeis alternativas, que auxiliarão na definição de modelos para o processo decisório (MARION, 2008, p. 120). Com relação a isso, Padoveze (2009, p. 187) afirma:

Um sistema de informação contábil decisorial não deve se limitar às contas contábeis tradicionais. Deve estar aberto a contas contábeis que não necessariamente se utilizem da metodologia tradicional, bem como de lançamentos exclusivamente valorados por mensuração monetária e econômica. Sempre que necessário, contas contábeis de cunho informativo, quantitativo ou até visando à operacionalização de informações futuras poderão e deverão ser criadas dentro do sistema contábil gerencial, sempre objetivando atender às necessidades dos usuários da informação contábil.

Alguns exemplos de contas adicionais que facilitam a geração de relatórios gerenciais são: informação de quantidade de horas e número de funcionários para os centros de custos ou atividades; quantidade de produtos vendidos, produzidos e estocados; quantidade de ações; quantidade do direcionador das atividades para custeamento ABC, etc (PADOVEZE, 2010, p. 65).

A abrangência de um SIC pode variar de empresa para empresa, assim, a próxima seção abordará esse tema, bem como os componentes presentes em um SIC.

2.3.3 Abrangência e Componentes do SIC

A contabilidade é considerada, na prática, como um subsistema dentro do sistema organizacional. Este, por sua vez, integra um sistema maior, que é o sistema ambiental (OLIVEIRA, 2004, p. 78). Como já mencionado, o Sistema de Informação Contábil se aproxima dos limites do Sistema de Informação da própria organização.

Belfo e Trigo (2013) afirmam que, tipicamente um SIC é composto de três outros subsistemas: 1) Sistema de Processamento de Transações; 2) Sistema de Contabilidade Geral e Reporte Financeiro; e 3) o Sistema de Reporte Gerencial.

Segundo os autores, o Sistema de Reporte Gerencial geralmente segue o escopo dos Sistemas de Informações Gerenciais e oferece suporte à gestão interna por meio de relatórios financeiros e outras informações necessárias para o processo de tomada de decisão, como orçamentos, relatórios de acompanhamento e de responsabilidade.

O escopo do SIC compreende a contabilidade financeira (ou contabilidade societária), regulamentada por órgãos como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), dentre outros; a contabilidade fiscal ou tributária, voltada para a apuração dos impostos recolhidos ao fisco; e a contabilidade gerencial, voltada para a tomada de decisão (GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010, p. 52; SMITH, 2013).

O SIC de uma empresa está diretamente relacionado com a cultura organizacional, com o nível de planejamento estratégico e com as tecnologias de informação que a empresa adota (SALEHI *et al.*, 2010). É possível obter informações seguras sobre as estruturas financeiras das organizações que possuem um bom SIC estruturado.

Com relação às diferentes funções da contabilidade, Antunes e César (2007) destacam:

A grande variedade de usuários externos da contabilidade, com interesses de informações diferenciadas, resultou na necessidade de padronização das informações a serem elaboradas e divulgadas. Assim, têm-se hoje as Demonstrações Contábeis, elaboradas de acordo com a regulamentação vigente constituindo-se no conjunto mínimo de informações oferecido pelas Sociedades Anônimas ao seu próprio público externo. A essa contabilidade elaborada com o foco no usuário externo da informação contábil denomina-se Contabilidade Financeira e se diferencia da Contabilidade Gerencial, que, por sua vez, é destinada ao público interno à organização e não possui as limitações da regulamentação.

Salehi *et al.*(2010) complementam que as principais funções de um SIC em uma organização são: a coleta e registro de dados sobre as atividades e transações; o planejamento; o processamento dos dados e a transformação dos mesmos em informações para serem usadas na tomada de decisões, nas atividades de planejamento e controle; e também efetuar controles necessários a fim de proteger os ativos da empresa.

A contabilidade gerencial incorpora disciplinas de outras áreas, como finanças, administração, economia, estatística e pesquisa operacional. Por conseguinte, o Sistema de Informação Contábil deve incorporar os elementos de tais disciplinas, necessários para o gerenciamento da empresa (PADOVEZE, 2010, p. 55). A contabilidade gerencial também é denominada por alguns autores de Controladoria (PADOVEZE, 2010; ANTUNES, 2006; GONÇALVES e RICCIO, 2009).

As principais diferenças entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial estão destacadas no Quadro 14.

Fator	Contabilidade	
	Financeira	Gerencial
Usuários	Externos e Internos	Internos
Objetivo dos relatórios	Facilitar a análise financeira para as necessidades dos usuários externos	Objetivo especial de facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente.
Forma dos relatórios	Balanço Patrimonial, Demonstração dos Resultados, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Orçamentos, contabilidade por responsabilidade, relatórios de desempenho, relatórios de custo, relatórios especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão.
Frequência dos relatórios	Anual, trimestral e ocasionalmente mensal	Quando necessário pela administração
Custos ou valores utilizados	Primariamente históricos (passados)	Históricos e esperados (previstos)
Bases de mensuração usadas para quantificar os dados	Moeda corrente	Várias bases (moeda corrente, moeda estrangeira/moeda forte, medidas físicas, índices etc.)

Restrições nas informações fornecidas	Princípios Contábeis Geralmente Aceitos	Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela administração
Arcabouço teórico e técnico	Ciência Contábil	Utilização pesada de outras disciplinas, como economia, finanças, estatística, pesquisa operacional e comportamento organizacional
Características da informação fornecida	Deve ser objetiva (sem viés), verificável, relevante e a tempo	Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva, possuindo menos verificabilidade e menos precisão
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica	Orientada para o futuro para facilitar o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do fato (para impor metas), acoplada com uma orientação histórica para avaliar os resultados reais (para o controle posterior do fato)

QUADRO 14 – COMPARAÇÃO ENTRE CONTABILIDADE GERENCIAL X FINANCEIRA
 Fonte: Padoveze, 2010, p. 38

Com relação a integração com outros sistemas (ou módulos), os Sistemas de Informações Contábeis podem ser (GONÇALVES e RICCIO, 2009, p. 285):

- Independentes ou semi-integrados: quando trocam dados entre seus módulos por meio de programas para conversão e transferência de dados, denominadas interfaces; ou
- Conceitualmente integrados: composto por uma parte centralizada e outra distribuída.

Os sistemas integrados facilitam a contabilidade cumprir com o seu papel (GRABSKI *et al.*, 2011; KANELLOU; SPATHIS, 2013). Segundo Gonçalves e Riccio (2009, p. 223), os softwares ERP resgataram o papel dos Sistemas de Informações Contábeis enquanto núcleo duro do sistema de informações da organização.

A parte centralizada dos sistemas integrados é composta pelo módulo de Contabilidade, que é seu núcleo, mais os módulos que relacionam-se diretamente às contas contábeis, que são: Tesouraria/Bancos, Contas a Receber, Responsável pelo detalhamento das contas de estoques, Controle de imobilizado e Contas a Pagar.

A parte distribuída do SIC são os demais módulos que não pertencem à parte centralizada, como Marketing e vendas, Gestão de materiais, RH, Custos, Controle da Produção, Geração de livros fiscais e tributos. Praticamente todos os demais módulos do sistema de informações empresariais integrado estão envolvidos com contabilizações e, portanto, tratam dados contábeis, sendo por isso considerados a parte distribuída do SIC.

Com uma abrangência maior e tendo como base o Sistema de Informações Contábeis, tem-se o Sistema de Informações Contábeis Gerenciais ou Sistema de Informações da Controladoria, cujas funções são informar, auxiliando decisões e propondo alternativas; e impactar o modelo de gestão, trazendo considerações econômicas e propondo ferramentas para o controle de gestão (GONÇALVES e RICCIO, 2009, p. 313). Alguns controles poderão exigir informações de sistemas de informações complementares ou paralelos, como do sistema de informações ambientais, que agrega dados sobre o ambiente econômico com índices e tendências mercadológicas, além de informações socioeconômicas e sociodemográficas. Um módulo com indicadores de desempenho para controle estratégico pode propor um conjunto de medidas não exclusivamente financeiras, servindo à implantação da mensuração de desempenho quer por meio do *balanced scorecard* ou de outras metodologias específicas (ROM, ROHDE, 2006; GRABSKI *et al.*, 2011; BELFO; TRIGO, 2013).

A Figura 10 representa a abrangência do SIC e SICG.

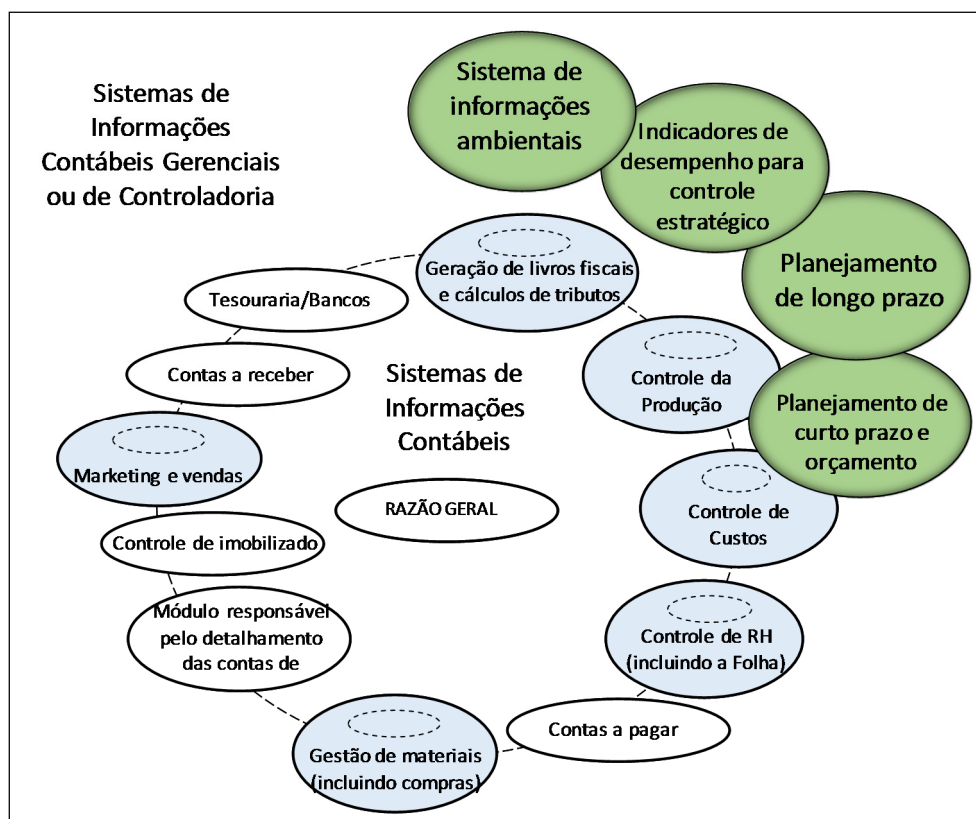


FIGURA 10 – ABRANGÊNCIA DO SIC E SICG
Fonte: Adaptado de Gonçalves e Riccio (2009, p. 315)

Frezatti *et al.* (2011) afirmam que o SICG faz parte de um sistema de controle gerencial mais amplo da organização e que tem potencial para apoiar, facilitar, permitir e formar atividades gerenciais (Frezatti *et al.*, 2014).

O SICG tem como princípios a interligação de mensurações monetárias com as não monetárias (GONÇALVES e RICCIO, 2009, p. 317; FREZATTI *et al.*, 2011) para fornecer à empresa um conjunto de procedimentos e informações para que seja possível a gestão econômica da entidade empresarial dentro de uma visão de conjunto ou visão sistêmica (PADOVEZE, 2009, p. 2).

Antunes (2006) afirma que a Controladoria pode estabelecer as bases teóricas necessárias à sua atuação na organização e estruturar o sistema de informação gerencial de forma a contemplar as informações necessárias para conduzir as organizações ao cumprimento de sua missão.

Com relação ao fluxo da informação no Sistema de Informações Contábeis, observa-se que os dados e informações gerados pelos sistemas operacionais integrados da empresa (Recebimentos, Faturamento, Produção, RH etc.) são enviados para a contabilidade societária ou financeira (ou módulo de Contabilidade) que registra os fatos passíveis de contabilização, segundo os Princípios Fundamentais e Normas de Contabilidade. Após esse registro, os mesmos servem de base para outras áreas contábeis abrangidas pelo sistema (Figura 11).

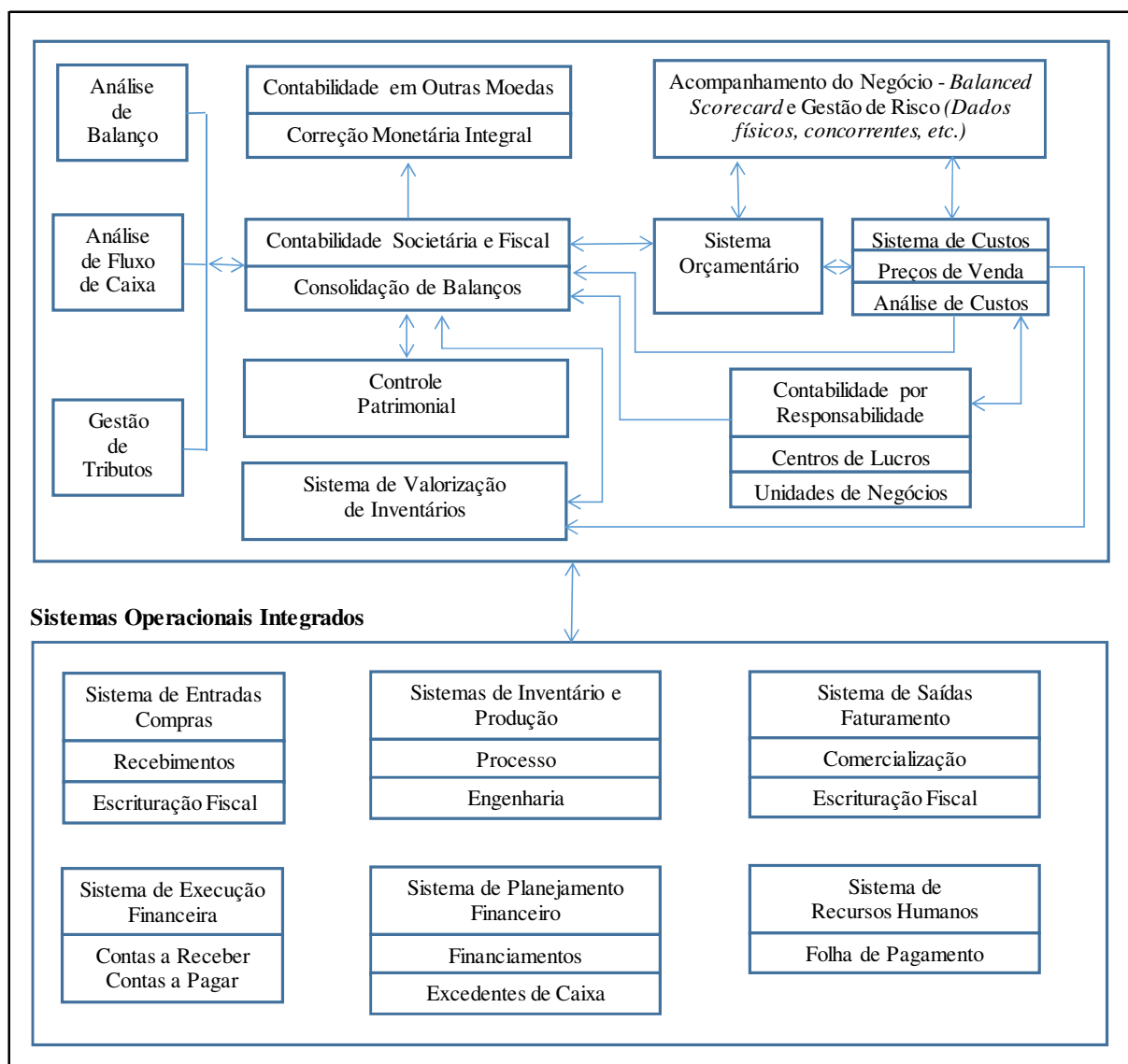


FIGURA 11 – SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL, SEUS SUBSISTEMAS E INTEGRAÇÃO OPERACIONAL

Fonte: PADOVEZE (2009, p. 140; 2010, p. 61)

As áreas ou subsistemas contábeis abrangidos pelo SIC e suas respectivas funções e objetivos estão descritos no Quadro 15.

Subsistema Contábil	Objetivo / Função
Contabilidade Financeira	Compreende a escrituração tradicional, os aspectos tributários, os aspectos societários atuais, registrados em moeda nacional; é a contabilidade a valores históricos; contém a arquitetura básica dos planos de contas e os lançamentos, elementos vitais para a continuidade e integração do restante do sistema.
Contabilidade em outras moedas	A inflação impede a comparabilidade das informações contábeis ao longo dos anos. Os tratamentos para solucionar esse problema são a contabilidade pelos procedimentos da correção monetária integral, a contabilidade em moeda estrangeira ou a contabilidade em denominador monetário específico.
Contabilidade tributária	Abrange a apuração, a gestão e o planejamento tributário.

Custos	É onde está registrada a maior parte dos dados quantitativos; liga a contabilidade a sua maior área operacional, a produção.
Controle patrimonial	Assegura o controle físico e escritural de todos os itens considerados ativos fixos (imobilizado e intangível) dentro da empresa; permite o processo de valorização contábil e gerencial do ativo fixo da empresa; e permite o planejamento e controle dos recursos fixos à disposição da empresa.
Valorização de inventários	Valoriza os estoques finais da empresa, a movimentação entre os estoques da mesma natureza e as saídas para outros estoques, fornecedores ou clientes; atende às necessidades legais do custo integrado e coordenado com a contabilidade; atende às necessidades legais dos livros de inventário; atende às necessidades gerenciais de atualização dos valores estocados.
Administração financeira	Envolve o planejamento financeiro, através do planejamento, acompanhamento e controle do fluxo de caixa.
Orçamentos	Mostra o caráter preditivo da informação contábil, alcançando todos os níveis de responsabilidade dentro da empresa.
Contabilidade divisional e consolidação de balanços	Caso a companhia tenha sua contabilidade centralizada, deve-se criar o subsistema divisional; caso a companhia tenha suas unidades de negócios juridicamente separadas, deve-se ter o subsistema de consolidação de balanços.
Análise financeira, padrões setoriais e concorrências	Incorpora técnicas da análise de balanço (indicadores), permitindo a análise contínua da empresa e realizando comparações setoriais e com concorrentes.
Contabilidade estratégica	Para cumprir a função de controladoria de apoio à estratégia, devem ser implementados os sistemas de informações de Acompanhamento do Negócio, o monitoramento das metas e objetivos estratégicos por meio do <i>Balanced Scorecard</i> e o sistema de informação para apoio à função de gestão de riscos.

QUADRO 15 – SUBSISTEMAS CONTÁBEIS, SEUS OBJETIVOS E FUNÇÕES

FONTE: Adaptado de PADOVEZE (2010, p. 55-60; 2009, p. 209-295)

Além das áreas contábeis e financeiras abrangidas pelo sistema, há também áreas não contábeis que colaboram com o Sistema de Informações Contábeis:

- Dados quantitativos: fazem parte do sistema dados como quantidade vendida, quantidade produzida, número de empregados, número de horas trabalhadas, carteira de pedidos, etc. Esses dados tradicionalmente constam de outros sistemas informativos operacionais da empresa, no entanto é importante estarem no SIC, pois assim será possível análises comparativas e cruzadas dentro de um único sistema.
- Análises estatísticas: determinados dados contábeis, combinados com dados quantitativos, ficarão mais evidentes se dispostos em gráficos, tabelas, análises de tendência, etc. Esse subsistema de análises estatísticas vem respaldar o uso de métodos quantitativos na contabilidade gerencial.

Após entender a abrangência do SIC, o relacionamento e fluxo da informação entre os subsistemas que o compõe, é possível concluir que o mesmo é um sistema

consolidador de todos os processos da organização, demonstrando, de forma estruturada, o desempenho e os resultados econômico-financeiros das empresas (GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010, p. 49).

Por isso, torna-se relevante citar algumas características de um Sistema de Informação Contábil Gerencial bem estruturado, as quais foram definidas por Atkinson *et al.* (2008, p. 765):

- Abordagem de múltiplas perspectivas, que consistem em uma estrutura técnica e global, flexível e que possibilite a melhoria contínua.
- Desenvolvimento e uso de informações qualitativas e quantitativas em um formato oportuno para controle, motivação e avaliação de desempenho.
- Participação e autonomia dos usuários do sistema no seu projeto e melhoria e na educação contínua para compreender como o sistema funciona, como interpretar suas informações significativamente e quais decisões e ações tomar com essas informações.

Entendido o papel do SIC e SICG, um assunto de grande relevância para a contabilidade são os Ativos Intangíveis ou Capital Intelectual, que serão cada vez mais incorporados às estruturas empresariais na busca constante de melhorias dos processos operacionais (PACHECO, 2005). Assim, segundo o autor, os sistemas de informação, principalmente o contábil, devem acompanhar a evolução da realidade empresarial. Diante disso, a próxima seção abordará o Capital Intelectual sob a perspectiva contábil.

2.4 A CONTABILIDADE E O CAPITAL INTELECTUAL

O Balanço Patrimonial possui o grupo “Intangível” na sua estrutura, no entanto, para a contabilização de um intangível, três pontos devem ser observados: deve ser identificável (se ele for separável ou resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais); deve ser controlado (se a entidade detém o poder de obter benefícios econômicos futuros e é capaz de restringir o acesso de terceiros); ser gerador de benefícios econômicos futuros (IUDÍCIBUS *et al.*, 2010, p. 262). Portanto, um intangível só deve ser reconhecido se for provável que os benefícios

econômicos futuros sejam gerados em favor da entidade e o seu custo pode ser mensurado com segurança. Na Figura 1, apresentada no Capítulo que trata do Capital Intelectual, fica visualmente clara essa definição. Os ativos intangíveis passíveis de contabilização pertencem ao primeiro grupo, na metade superior da figura. A única exceção é a contabilização do *goodwill* quando ocorre a compra de um negócio.

Iudícibus *et al.*(2010, p. 262) afirma que a contabilidade não admite o reconhecimento do *goodwill*, do capital humano, dentre outros, quando estes não forem adquiridos de terceiros independentes. A contabilização do *goodwill* é permitida apenas quando ocorre a compra de uma empresa. Já outros intangíveis como marcas, patentes e direitos autorais são reconhecidos mesmo quando desenvolvidos internamente pela empresa, mas ao custo incorrido para serem conseguidos e apenas pelas parcelas mensuráveis de forma direta e objetiva.

Além das marcas e patentes, já mencionadas, outros intangíveis passíveis de contabilização pelo custo de aquisição são: *softwares*, fórmulas, receitas, licenças, franquias, protótipos, gastos com desenvolvimento e outros que cumpram os critérios de reconhecimento.

O *goodwill* é formado pelos valores que não podem ser identificados individualmente no processo de aquisição de um negócio, como a sinergia de ativos, capacidade de gestão, valor da marca, capital humano, dentre outros. O *goodwill* só pode ser registrado contabilmente no momento da aquisição de uma empresa. A contabilidade não admite o reconhecimento do *goodwill* quando o mesmo for gerado internamente e não adquirido de terceiros, o que evidencia a diferença entre o valor de mercado e o valor patrimonial (ou contábil) de uma empresa. De forma resumida, o valor de mercado de uma empresa é decomposto em ativos tangíveis identificados e passivos assumidos, ativos intangíveis identificados e *goodwill* (Figura 12).

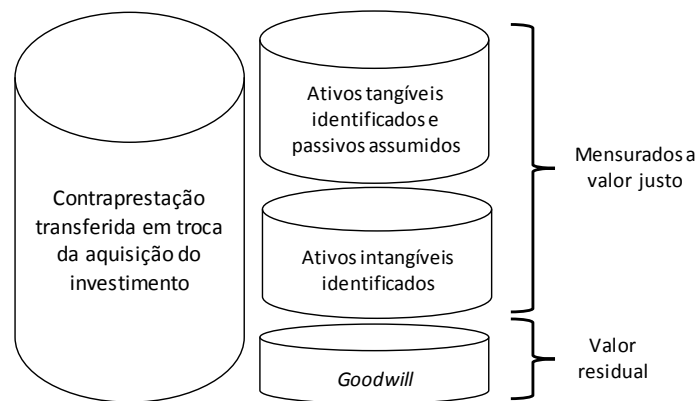


FIGURA 12 – DECOMPOSIÇÃO DO VALOR DE MERCADO DE UMA EMPRESA
 Fonte: Ludícibus *et al.*, 2010, p. 263.

A seguir serão abordadas algumas discussões levantadas por autores consagrados no assunto da contabilização do Capital Intelectual.

Edvinsson e Malone (1998, p.39) relatam três conclusões de sua equipe de trabalho com relação ao tratamento do Capital Intelectual pela contabilidade:

- O Capital Intelectual constitui informação suplementar e não subordinada às informações financeiras;
- O Capital Intelectual é um capital não financeiro e representa a lacuna oculta entre o valor de mercado e o valor contábil; e
- O Capital Intelectual é um passivo e não um ativo.

A relação de complementaridade se deve ao fato de que, em algum tempo no futuro, o Capital Intelectual será convertido em um valor monetário. Assumir tal posição contribui para reforçar a impossibilidade desses elementos serem incorporados às demonstrações financeiras ou, especificamente, ao Balanço Patrimonial, no momento (ANTUNES, 2000, p.96).

Com relação ao Capital Intelectual ser um passivo, que deve ser tratado de maneira idêntica ao Patrimônio Líquido, Antunes (2000, p. 96-97) afirma:

Numa análise um pouco mais atenta à filosofia do Capital Intelectual, verifica-se ser este o procedimento mais coerente, pois, em vez de o Capital Intelectual ser tratado como um item a ser amortizado e reduzindo o Balanço Patrimonial, retrata a ideia de valor corporativo, ao considerá-lo como um empréstimo feito pelos clientes, empregados, etc., vistos como fonte de capital (recursos).

Assim, explica-se que esses recursos, no sentido de origem, serão aplicados no Ativo Intangível, representado pelas propriedades intelectuais, tecnologias, competências, relacionamentos com clientes e a comunidade, que podem gerar benefícios futuros para a entidade, valorizando, assim, a marca e atribuindo-lhe valor corporativo (OLIVEIRA e BEUREN, 2003).

A estrutura do Capital Intelectual dentro do Balanço Patrimonial, proposta por Edvinsson e Malone está representada na Figura 13.

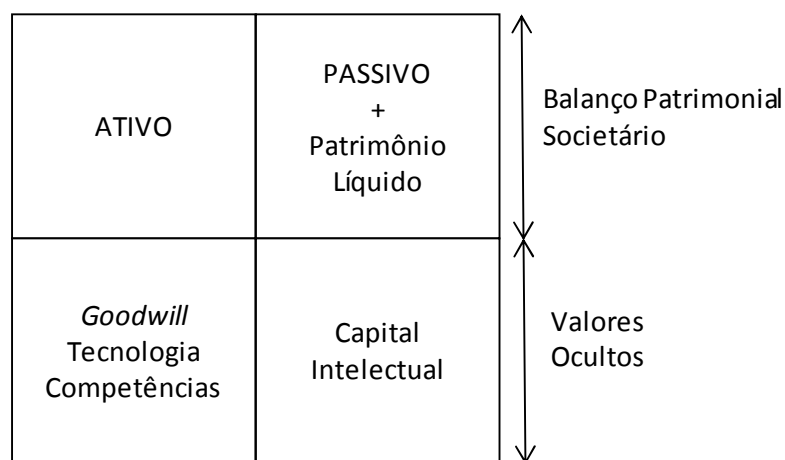


FIGURA 13 – REPRESENTAÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL NO BALANÇO PATRIMONIAL
Fonte: Edvinsson e Malone (1998, p. 39)

Edvinsson e Malone (1998, p.11) ainda consideram que o Capital Intelectual até pode apresentar-se como uma nova teoria, mas que ele esteve sempre presente na forma de bom senso (considerado um dos elementos do *goodwill*) e que o interesse em entender a diferença entre o valor de mercado de uma empresa e o seu valor contábil sempre existiu. Os autores ainda afirmam que, em vez de substituir o sistema atual de medições financeiras (contabilidade tradicional), a mensuração do Capital Intelectual na realidade o complementa e o amplia (1998, p. 197).

Sveiby (1998, p.13) também propõe um modelo de Balanço Patrimonial para registrar o Capital Intelectual (Figura 14). Na parte superior da figura consta o Balanço Patrimonial tradicional (ou Societário) e na parte inferior da figura são evidenciadas as origens de recursos, representadas pelos passivos invisíveis, que são aplicados nos ativos intangíveis das organizações, que classificam-se em:

estrutura externa, estrutura interna e a competência pessoal e constituem-se no foco deste trabalho. A soma entre o valor dos recursos tangíveis e dos recursos invisíveis é o valor de mercado da empresa (SVEIBY, 1998, p. 11-13).

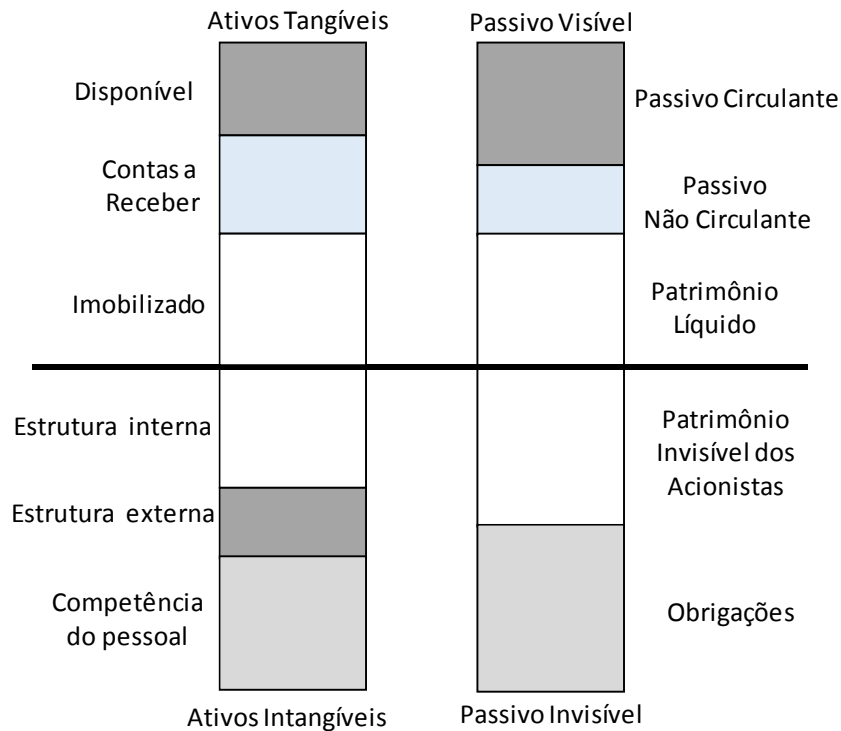


FIGURA 14 – CAPITAL INTELECTUAL NO BALANÇO PATRIMONIAL
Fonte: Sveiby (1998, p. 13)

Antunes (2007) defende que as críticas que o sistema contábil tradicional recebe por não representar adequadamente o valor de venda das organizações não tem fundamento, pois o objetivo da contabilidade é representar o valor patrimonial da empresa, que é o valor do patrimônio líquido, que significa o valor investido pelos sócios mais seus reinvestimentos pelos lucros já obtidos não distribuídos. Os princípios de avaliação contábil utilizados não foram feitos para medir o valor de venda de uma empresa e sim para apurar o resultado de suas atividades. A autora ainda afirma que o valor patrimonial está voltado ao que já ocorreu e o valor de mercado de uma empresa está associado ao seu valor futuro, ou melhor, à capacidade que seus ativos possuem de gerar lucro no futuro e propõe uma solução:

Se a nova realidade demonstra que esses elementos agregam valor às empresas, a Contabilidade deve considerar tais ativos intangíveis e desenvolver uma forma de evidenciá-los, se for esse o caso, mas não se

pode esquecer que evidenciar o valor da empresa não é objetivo do Balanço Patrimonial, pelo menos até o momento. Portanto, fica claro que a mensuração das transações envolvendo o patrimônio de uma entidade, cuja função pertence à Contabilidade, é demasiadamente complexa e que as críticas ao Balanço Patrimonial não procedem por inteiro.

Mesmo não sendo possível mensurar o Capital Intelectual através das ferramentas contábeis tradicionais, os usuários da informação contábil podem ter acesso às informações sobre os investimentos no Capital Intelectual por meio da Demonstração do Valor Adicionado (obrigatória para Sociedades Anônimas de Capital Aberto) e do Balanço Social (voluntário); dos valores atribuídos a título de gastos com pessoal, na Demonstração do Resultado do Exercício, embora muitas vezes este venha incluso no item Despesas Administrativas e, também, por meio de indicações de investimentos ou outras realizações da gestão das empresas mencionadas no relatório da administração e nos *sítes* institucionais (IUDÍCIBUS, 1998a).

A busca por métodos para demonstrar a importância dos ativos humanos para as organizações é uma preocupação que há décadas acompanha profissionais da área contábil, sendo conhecida como Contabilidade de Recursos Humanos (TINOCO *et al.*, 2007). Flameholtz (1999) alega que na década de 60, principalmente nos Estados Unidos, começaram os estudos envolvendo o assunto.

Pacheco (2002, p. 29) afirma que a Contabilidade de Recursos Humanos tem três objetivos principais: identificação do valor de recursos humanos, mensuração do custo e do valor das pessoas para as organizações e investigação do impacto cognitivo e comportamental de tais informações. O autor ainda complementa que a Contabilidade de Recursos Humanos é um reordenamento das informações financeiras com a finalidade de fornecer dados sobre os recursos humanos.

Uma outra pesquisa do autor (PACHECO, 2005), realizada com profissionais da área de contabilidade no Brasil, sugere a formação de grupos de estudo no âmbito dos órgãos de classe da profissão, com o objetivo de discutir sobre a mensuração e contabilização do Capital Intelectual.

Portanto, com base nas discussões levantadas, pode-se concluir que a preocupação da contabilidade em mensurar o valor dos ativos intangíveis não é recente, no entanto, para registrar tais valores, com base nas partidas dobradas, deve-se respeitar os Princípios Fundamentais de Contabilidade, principalmente o princípio do custo original como base de valor e o princípio da continuidade, que

ficaram evidenciados nessa discussão. O Balanço Patrimonial, alvo principal das críticas, tem como principal objetivo demonstrar o valor patrimonial da organização. E o valor patrimonial possui conceito diferente do valor de mercado.

Diante das discussões apresentadas, fica evidente que a literatura coloca uma atenção considerável na avaliação, mensuração, medição e comunicação do Capital Intelectual para fins de relatórios externos, mas até então tem sido dada pouca ênfase às implicações do Capital Intelectual para a fins gerenciais, através do Sistema de Informação Contábil Gerencial (TAYLES et al., 2007).

À medida que os gestores de uma organização tornam-se mais conscientes do papel desempenhado pelos ativos intangíveis na geração de um negócio rentável, novas exigências são impostas sobre a contabilidade gerencial para capturar, medir e relatar o valor e o desempenho do Capital Intelectual (MARR; CHATZKEL, 2004).

Portanto, a contabilidade não deve se limitar às demonstrações contábeis tradicionais, como o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. Devido sua característica de Sistema de Informação, a contabilidade tem muito a contribuir com o processo de mensuração e divulgação do Capital Intelectual das organizações e para isso acontecer, o SICG deve ser alimentado com dados e informações necessários para realizar o controle e gestão desses elementos (ANTUNES; CÉSAR, 2007), respeitando as necessidades informativas de seus diversos grupos de usuários.

3 MÉTODO DE PESQUISA

Os aspectos metodológicos apresentados neste capítulo abrangem a caracterização da pesquisa, critérios para a seleção da empresa, descrição da unidade de análise, estratégia de pesquisa, protocolo para a coleta de dados e de que forma os dados serão sistematizados e analisados.

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à natureza dos dados, a pesquisa caracteriza-se como qualitativa, pois fornece uma visão e compreensão do contexto do problema. Miguel *et al.* (2012, p. 52) afirmam que a preocupação da pesquisa qualitativa é obter informações sobre a perspectiva dos indivíduos, bem como interpretar o ambiente em que a problemática acontece. Ainda, segundo o autor, o interesse da pesquisa é desvendar o desenrolar de eventos que culminam nos resultados, portanto o interesse não é só nos resultados, mas como se chegou até eles.

Oliveira *et al.* (2009, p. 45) afirmam que a pesquisa qualitativa tem como característica a coleta e análise de dados com o objetivo de construir conceitos e delinear modelos, pressuposições ou teorias.

Com relação aos objetivos da pesquisa, a mesma classifica-se como exploratória, pois visa o aprofundamento de um tema de forma a avançar no conhecimento. Gil (2002, p. 41) afirma que esse tipo de pesquisa tem como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições. Seu planejamento é, portanto, bastante flexível, de modo que possibilite a consideração dos mais variados aspectos relativos ao fato estudado.

O procedimento técnico utilizado neste trabalho é o estudo de caso único, sendo este utilizado para diferentes tipos de investigação dentre as quais destacam-se: exploração, construção de teoria, teste de teoria e extensão e refinamento de teoria (VOSS *et al.*, 2002). Miguel *et al.* (2012, p. 133) destacam que, apesar de sua versatilidade, o método de estudo de caso é especialmente apropriado e poderoso e distingue-se nisso de outros métodos. Por isso, é utilizado em muitas situações,

dentre as quais se destacam os estudos organizacionais e gerenciais (YIN, 2001, p. 19; ROBSON, 2002, p. 181), portanto, torna-se adequado aos objetivos propostos para o trabalho.

Em resumo, a pesquisa caracteriza-se: quanto à natureza dos dados é qualitativa; quanto aos objetivos é exploratória; quanto aos procedimentos técnicos utilizados é estudo de caso. As técnicas para coleta de dados utilizadas foram questionários, entrevistas, documentos da empresa e pesquisa bibliográfica, que serão explorados tópico 3.5. Os critérios para seleção da empresa, bem como a definição da unidade de análise serão abordados no próximo tópico.

3.2 CRITÉRIOS PARA A SELEÇÃO DA EMPRESA

A escolha do ambiente de estudo se deu, principalmente, pela facilidade de acesso às informações necessárias ao bom desempenho da pesquisa. Além disso, a empresa, aqui denominada simplesmente de Empresa Beta, torna-se adequada aos objetivos da pesquisa em função de suas características particulares.

Segundo a classificação de porte adotada pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES, que considera a receita operacional bruta para a definição do porte da empresa (BNDES, 2014), a Empresa Beta é classificada como porte médio-grande, pois seu faturamento anual gira em torno de 230 milhões de reais. É uma indústria de transformação de bens de consumo, sendo líder de mercado no Brasil e América Latina em alguns segmentos em que atua.

A Empresa Beta está no mercado há mais de 85 anos e possui um expressivo número de Ativos Intangíveis que foram ganhando corpo ao longo de sua existência, como marcas, patentes, relacionamento com clientes, fornecedores, capital humano, processos, cultura organizacional, dentre outros. Por se tratar de uma indústria, também possui um valor expressivo de Ativos Tangíveis, o que torna interessante a investigação, pois os trabalhos existentes concentram-se principalmente em empresas intensivas em Ativos Intangíveis, como empresas de tecnologia da informação, instituições de ensino, times de futebol e órgãos públicos (REINA, 2009, p. 95).

A empresa também possui um sistema integrado de gestão (ERP), o que favorece a implantação ou aperfeiçoamento de sistemas de informações para uso gerencial e estratégico. O Sistema de Informação Contábil Gerencial é o principal fornecedor de informações para a tomada de decisão e, por fim, apesar de não possuir a Gestão do Capital Intelectual estruturada, há uma preocupação da empresa com relação ao assunto, já que existem iniciativas de publicação do Balanço Social, bem como da implantação da gestão por competências.

O apoio e interesse por parte da empresa existe tanto por parte da gerência contábil-financeira, como da gerência de Recursos Humanos.

3.3 UNIDADE DE ANÁLISE

A escolha da unidade de análise relaciona-se em definir qual é o “caso”, considerando as questões iniciais da pesquisa (YIN, 2001, p. 44). O objetivo da mesma é determinar os limites da coleta e da análise de dados.

Considerando os objetivos propostos no item 1.1 e a empresa selecionada para a pesquisa, a unidade de análise deste estudo de caso é o Capital Intelectual da empresa Beta.

3.4 ESTRATÉGIA DE PESQUISA

Para cumprir com o objetivo principal, esta pesquisa foi dividida em fases, que estão representadas na Figura 15 e compreendem:

- revisão bibliográfica, contemplando os assuntos sobre o Capital Intelectual, o Sistema de Informação Contábil e sobre o tratamento do Capital Intelectual sob a perspectiva contábil.
- definição dos procedimentos metodológicos, que possibilitaram a aplicação do estudo de caso na organização escolhida, utilizando para isso a pesquisa documental, aplicação de questionários e entrevistas aos gestores.

- análise e discussão dos resultados, com a triangulação dos dados obtidos na análise documental, questionários, entrevistas e na literatura, possibilitando, assim, cumprir com o objetivo geral da pesquisa.

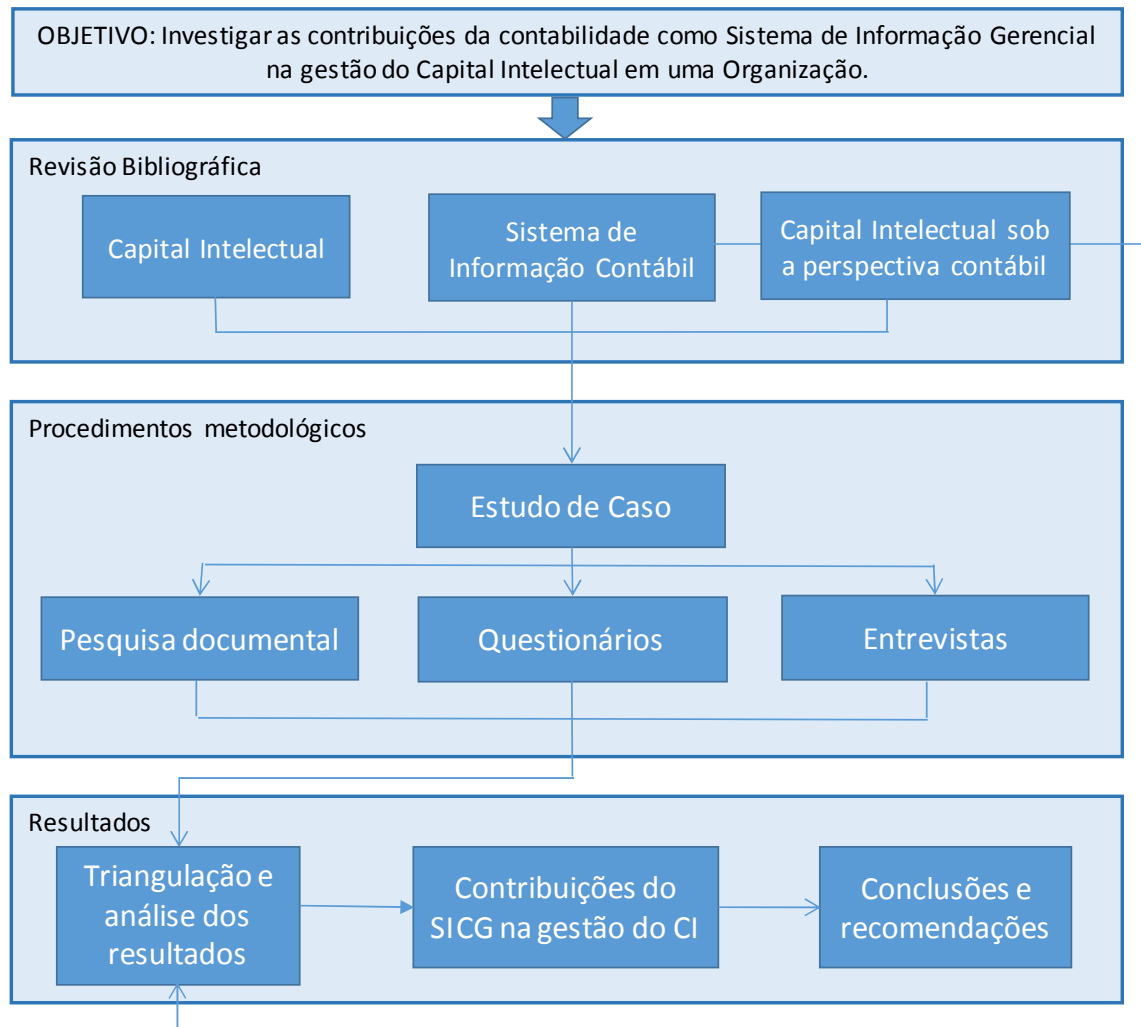


FIGURA 15 – FASES DA PESQUISA
Fonte: A autora (2014)

O Quadro 16 apresenta a relação dos objetivos específicos e sua convergência para o alcance do objetivo geral, através de quatro fontes de evidências – literatura, análise documental, questionários e entrevistas – cujas informações permitem a triangulação, técnica requerida para o estudo de caso (YIN, 2001; GIL, 2002; ROBSON, 2002).

Objetivos específicos	Técnica de coleta de dados	Resultados esperados	Objetivo geral
Pesquisar na literatura os elementos formadores do Capital Intelectual e os métodos de mensuração/gestão existentes.	Levantamento bibliográfico.	Identificação dos elementos do Capital Intelectual e os métodos de gestão e mensuração existentes.	Investigar as contribuições da contabilidade como Sistema de Informação Gerencial na gestão do Capital Intelectual em uma organização.
Analisar na teoria e prática os princípios de funcionamento dos Sistemas de Informações Contábeis Gerenciais.	Levantamento bibliográfico e entrevista com o coordenador contábil.	Levantamento dos usuários, informações geradas, fluxo de informações e escopo do SICG.	
Mapear o conjunto de variáveis que compõe o Capital Intelectual presentes em uma organização.	Documental e questionários.	Identificação dos ativos intangíveis da organização de acordo com a percepção dos gestores.	
Diagnosticar a forma de gestão do Capital Intelectual na percepção dos gestores das áreas administrativa-financeira, comercial e industrial.	Questionários e entrevistas.	Compreensão da maneira que o Capital Intelectual é gerenciado.	

QUADRO 16 – RELAÇÃO DOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS COM O OBJETIVO GERAL
 Fonte: A autora (2014)

As técnicas para a coleta de dados estão detalhadas e constam no protocolo para a coleta de dados, que será abordado no próximo tópico.

3.5 PROTOCOLO DE COLETA DE DADOS

Como em qualquer tipo de pesquisa, no estudo de caso existe a necessidade de se definir uma estrutura ou protocolo (ROBSON, 2002, p. 181), cujo grau de flexibilidade irá variar em cada estudo.

O protocolo é uma das principais táticas para aumentar a confiabilidade da pesquisa (YIN, 2001, p. 89) e destina-se a orientar o pesquisador através de regras e procedimentos, para que os dados obtidos sejam internamente consistentes e possam ser analisados de maneira uniforme e coerente (MALHOTRA, 2006, p. 290).

É importante sempre utilizar mais de uma técnica de coleta de dados, buscando múltiplas fontes de evidências. Com relação a isso, Gil (2002, p. 140) complementa:

Obter dados mediante procedimentos diversos é fundamental para garantir a qualidade dos resultados obtidos. Os resultados obtidos no estudo de caso devem ser provenientes da convergência ou da divergência das observações obtidas de diferentes procedimentos. Dessa maneira é que se torna possível conferir validade ao estudo, evitando que ele fique subordinado à subjetividade do pesquisador.

Para a coleta de dados desta pesquisa, foram utilizadas a análise documental, questionários e entrevistas, cujos procedimentos adotados para cada um serão explanados na sequência.

3.5.1 Análise documental

O objetivo da análise documental é identificar evidências do Capital Intelectual da empresa através da análise de documentos disponíveis publicamente (*home page* e demais publicações, como Balanço Contábil, Balanço Social, Código de Ética, etc.).

Foi realizada uma busca por palavras como: qualidade, satisfação de clientes, inovação, reconhecimento, relação com fornecedores, satisfação de funcionários, benefícios, treinamento etc., que forneceram uma relação de variáveis que compõem o Capital Intelectual da empresa.

As variáveis identificadas foram dispostas em uma matriz, para comparação com as evidências encontradas nas respostas dos questionários.

3.5.2 Questionário

O questionário tem o objetivo de identificar os elementos que compõem o Capital Intelectual da Empresa Beta, bem como as práticas para a Gestão do Conhecimento e Gestão do Capital Intelectual, na percepção dos gestores.

O mesmo foi aplicado aos gerentes, supervisores e coordenadores da empresa. Na data da pesquisa (junho de 2014), o número total destes profissionais registrados no RH da empresa era de 62, no entanto, foram excluídos aqueles que atuam externamente a empresa, ou seja, não trabalham na planta principal,

localizada no Estado de Santa Catarina, como os gerentes regionais de vendas, que atuam em diversas partes do Brasil, totalizando, assim, 46 profissionais elegíveis.

Com o objetivo de nivelar o conceito dos gestores sobre o Capital Intelectual, antes de iniciar as questões, foi colocado o conceito adotado para esta pesquisa. Além disso, foram colocadas duas questões com o objetivo de identificar o perfil do respondente, uma delas para identificar quanto tempo o gestor está na empresa e outra para identificar a área a qual pertence: administrativa-financeira, comercial ou industrial.

As questões se basearam no estudo de Lima (2010), com adaptações em função da atividade da empresa objeto desta pesquisa. O mesmo é dividido em dois blocos (Quadros 17 e 18), que possuem afirmações, as quais os gestores analisaram e manifestaram sua opinião com relação ao nível de descrição da empresa Beta. O questionário utiliza o modelo de Likert com escala de medida de cinco pontos (1 a 5), com ponto médio (3) representando a neutralidade. A questão apresentada foi: “Analise as afirmações dos Blocos I e II e indique o quanto elas descrevem a Empresa Beta. Assinale utilizando a escala: (1) Não a descreve; (2) Descreve um pouco; (3) Indiferente/Neutro; (4) Descreve; (5) Descreve Fielmente”.

Identificação dos elementos que compõem o Capital Intelectual da empresa		
1	Em minha empresa todo empregado tem conhecimento da sua tarefa e sabe o quanto ele contribui para o atingimento dos objetivos da organização.	Capital Humano
2	Em minha empresa cada empregado é tratado como um ativo raro e há esforços para colocar a pessoa certa na função certa.	
3	Em minha empresa há um processo de inovação contínuo e há o incentivo para que todos os empregados participem do mesmo.	
4	Em minha empresa existe um processo eficaz para receber, estudar e implementar as sugestões dos empregados.	
5	Em minha empresa existe uma infraestrutura que contribui para que o empregado faça um bom trabalho.	Capital Estrutural ou Organizacional
6	Em minha empresa a cultura organizacional, representada pelo conjunto de valores que servem como modelo de comportamento, é um item marcante.	
7	Em minha empresa a qualidade dos produtos é fator essencial para diferencial competitivo.	
8	Em minha empresa os sistemas de informações são avançados.	
9	Em minha empresa sabemos o quanto representa nossa marca.	
10	Em minha empresa são incentivadas alianças estratégicas com fornecedores, distribuidores ou clientes.	Capital Relacional

QUADRO 17 – BLOCO I DO QUESTIONÁRIO
Fonte: A autora (2014) com base em Lima (2010)

O Bloco I possui 10 questões que servem para identificar os elementos que compõem o Capital Intelectual da empresa, sendo que as questões 1 à 4 tratam do Capital Humano; as questões 5 à 9 representam o Capital Estrutural ou Organizacional; e a questão 10 representa o Capital Relacional.

O Bloco II é composto de 5 questões, cujo objetivo é verificar se a empresa gerencia de alguma forma os elementos do seu Capital Intelectual.

Práticas gerenciais sobre a Gestão do Conhecimento e do Capital Intelectual	
1	As práticas e políticas de recursos humanos estão associadas à aquisição de conhecimentos externos e internos à empresa, bem como à geração, à difusão e ao armazenamento de conhecimentos.
2	Quanto ao aspecto da cultura organizacional, existe um incentivo ao desenvolvimento de uma cultura voltada à inovação, experimentação, aprendizado contínuo e comprometida com os resultados de longo prazo e com a otimização do resultado de todas as áreas.
3	As estruturas organizacionais são baseadas no trabalho de equipes multidisciplinares.
4	A mensuração de resultados é realizada sob várias perspectivas e sua comunicação é feita por toda a empresa.
5	Existe um engajamento em processos de aprendizagem com o ambiente externo, principalmente por meio de alianças com outras empresas.

QUADRO 18 – BLOCO II DO QUESTIONÁRIO
Fonte: A autora (2014) com base em Lima (2010)

O questionário completo está disponível no Apêndice A. Anexo ao mesmo foi entregue aos gestores o “Termo de consentimento livre e esclarecido” (Apêndice B), cujo objetivo é formalizar que o participante foi informado sobre o caráter da pesquisa e sobre a utilização exclusiva dos dados para fins acadêmicos.

O questionário foi entregue impresso e pessoalmente para cada gestor.

3.5.3 Entrevistas

As entrevistas são divididas em duas etapas, as quais possuem finalidades distintas. O objetivo da primeira etapa é compreender o funcionamento do Sistema de Informação Contábil da empresa Beta e o objetivo da segunda etapa é verificar de que forma o Capital Intelectual é gerenciado.

Para compreender o funcionamento do SIC da empresa Beta, foi realizada uma entrevista semiestruturada com o coordenador contábil. O roteiro para a entrevista está no Quadro 19 e serve para auxiliar, mas não para restringir e limitar a

entrevista, de forma que se obtenha o pleno entendimento do funcionamento do SIC da empresa.

Questão a ser investigada	Autores consultados
1) Descrição dos usuários do sistema.	Oliveira (2004); Marion (2008); Padoveze (2009, 2010); Smith (2013)
2) Quais informações geradas pelos módulos operacionais integram-se à contabilidade.	Gonçalves e Riccio (2009); Padoveze (2009, 2010); Gil, Biancolino e Borges (2010); Grabski <i>et al.</i> (2011); Kanellou e Spathis (2013)
3) Como ocorre a integração entre os módulos operacionais e a contabilidade.	Gonçalves e Riccio (2009); Padoveze (2009, 2010); Gil, Biancolino e Borges (2010); Grabski <i>et al.</i> (2011); Kanellou e Spathis (2013)
4) Existência de outros sistemas além do ERP.	Gonçalves e Riccio (2009); Padoveze (2009, 2010); Gil, Biancolino e Borges (2010)
5) Quais são os sistemas alimentados pelas informações geradas pela contabilidade.	Padoveze (2009, 2010); Gil, Biancolino e Borges (2010); Frezatti <i>et al.</i> (2011)
6) Identificação do fluxo de informação do SIC.	Padoveze (2009, 2010); Gil, Biancolino e Borges (2010)
7) Como são utilizadas as informações geradas pela contabilidade para controle gerencial.	Rom e Rohde (2006); Antunes (2006); Gonçalves e Riccio (2009); Grabski <i>et al.</i> (2011); Belfo e Trigo (2013).
8) Como os sistemas são avaliados.	Atkinson <i>et al.</i> (2008); Belfo e Trigo (2013).
9) Verificar se existe algum controle de ativos intangíveis.	Marr e Chatzkel (2004); Tayles <i>et al.</i> (2007); Antunes e César (2007); Grabski <i>et al.</i> , (2011)

QUADRO 19 – ROTEIRO PARA ENTREVISTA COM O COORDENADOR CONTÁBIL
FONTE: A Autora (2014).

As entrevistas realizadas na segunda etapa da pesquisa tiveram como objetivo verificar de que forma o Capital Intelectual da empresa é gerenciado. Para isso, foram levadas em consideração as variáveis do Capital Intelectual que receberam maior pontuação na análise dos questionários. Considerando as variáveis Sistemas de Informação, Qualidade dos produtos, Cultura organizacional e Marca, foram realizadas as seguintes entrevistas:

- Coordenador de TI para verificar como os Sistemas de Informações da empresa são gerenciados;
- Analista da Qualidade, para verificar como a qualidade dos produtos é gerenciada;
- Coordenadora de RH, para verificar se existe algum controle ou monitoramento da cultura organizacional;
- Gerente de Marketing, para verificar como ocorre a gestão de Marcas.

Esperava-se que essas entrevistas fornecessem um entendimento melhor de como o Capital Intelectual é gerenciado na empresa, complementando as respostas dos questionários (Bloco II) e as respostas da entrevista com o coordenador contábil-financeiro.

Os dados coletados em todas as entrevistas foram por escrito, via e-mail, para manter o registro das respostas.

3.5.4 Pré-teste do questionário

O pré-teste é realizado em uma pequena amostra, com o objetivo de identificar e eliminar problemas potenciais (MALHOTRA, 2006, p. 308), assim, até o melhor questionário pode ser aperfeiçoado pelo pré-teste.

A validação do questionário ocorreu com a aplicação do mesmo a três analistas da área contábil da empresa Beta e mais um analista da qualidade, totalizando quatro participantes. As sugestões dos mesmos foram as seguintes:

- Eliminar o Bloco III, que possuía 5 questões que tratavam de indicadores para monitorar o Capital Intelectual, de forma a deixar o questionário mais enxuto e, assim, aumentar as chances de retornos ao aplicar o questionário aos gestores. O Bloco III foi eliminado, mas foi deixada a pergunta que diz “Você estaria disposto em contribuir para a elaboração de indicadores para a gestão do Capital Intelectual?”.
- Melhorar a descrição dos 5 pontos da escala Likert, na introdução do questionário.

Além das observações acima, os participantes do pré-teste afirmaram que as questões estavam claras e objetivas.

As alterações foram feitas e o questionário foi novamente colocado para avaliação de três pesquisadores doutores, do PPGE/UFPR e do Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Construção Civil da UFPR. O questionário foi validado sem outras alterações.

3.6 SISTEMATIZAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A sistematização dos dados tem o objetivo de relacionar elementos encontrados na literatura com os dados coletados por meio dos instrumentos descritos no item anterior.

A análise dos dados foi qualitativa, tanto para a análise documental, como para as entrevistas e questionários, tendo-se como base a Análise de Conteúdo de Bardin (BARDIN, 2009), que corresponde a um conjunto de técnicas de análise das comunicações que utilizam procedimentos sistemáticos objetivos de descrição das mensagens.

Os dados resultantes da aplicação dos questionários aos gestores foram tratados utilizando-se o software Microsoft Excel®, pela geração de planilhas que permitiram a compilação dos dados, aplicação de filtros, cálculos e geração de gráficos.

A análise dos questionários foi realizada por área: Administrativa-Financeira, Comercial ou Industrial, seguida de uma análise comparativa entre as áreas, utilizando para isso a técnica do diferencial semântico de Osgood (PEREIRA, 2004), criando-se indicadores numa escala de 4 pontos, pois o ponto neutro foi desconsiderado.

As categorias utilizadas medem a grandeza de descrição do Capital Intelectual, desde “Não descreve” até “Descreve Fielmente”. A escala de respostas adotada para esta análise vai de -10 (no caso de todos os respondentes assinalarem a opção “Não descreve”) até 10 (no caso de todos os respondentes assinalarem a opção “Descreve Fielmente”). Assim, para cada questão abordada existirá um único número, que representa o quanto os gestores acreditam que essa variável descreve a empresa Beta, possibilitando a comparação entre as variáveis pesquisadas. Como cada área da empresa possui uma quantidade diferente de respondentes, os valores adotados para as alternativas de respostas variam em cada um dos três casos, no entanto, todas as áreas se mantêm dentro da mesma escala (Tabela 1).

TABELA 1 – VALORES ADOTADOS PARA A ANÁLISE DOS QUESTIONÁRIOS

Alternativas	Área Adm. Financeira (10 respostas)	Área Comercial (8 respostas)	Área Industrial (20 respostas)
Não a Descreve	-1	-1,25	-0,5
Descreve pouco	-0,5	-0,625	-0,25
Indiferente/Neutro	0	0	0
Descreve	0,5	0,625	0,25
Descreve fielmente	1	1,25	0,5

Fonte: A autora (2014)

Assim, por meio da análise dos questionários e da análise documental é possível verificar quais são as variáveis do Capital Intelectual que estão presentes na empresa e também se a opinião dos gestores converge ou diverge das evidências encontradas na análise documental. As quatro principais variáveis são selecionadas para uma análise de como as mesmas são gerenciadas, através das entrevistas com os gestores das respectivas áreas a que pertencem.

Outra entrevista, realizada com o coordenador contábil, teve como objetivo compreender o funcionamento do SIC da empresa Beta e verificar se o mesmo contribui para a gestão do Capital Intelectual.

A partir da compreensão do SIC da empresa e das análises de como as variáveis do Capital Intelectual mais importantes para a empresa são gerenciadas, é possível verificar se há possibilidade de inserção das mesmas no SICG ou se existe outra forma de gerenciá-las.

No próximo capítulo serão apresentados os resultados obtidos com os instrumentos de coleta de dados e serão realizadas as análises propostas.

4 TRATAMENTO E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

A seguir, serão descritas as evidências encontradas na análise documental, aplicação dos questionários e entrevistas.

4.1 EVIDÊNCIAS OBTIDAS NA ANÁLISE DOCUMENTAL

Para a análise documental, foram realizadas buscas por palavras ou frases que fizessem referência ao Capital Intelectual. As buscas foram realizadas nos documentos disponíveis publicamente: *home page*, Balanço Social e Balanço Contábil. As palavras encontradas foram classificadas em Capital Humano, Capital Organizacional ou Capital Relacional e estão apresentadas no Quadro 20.

Documento	Evidência encontrada	CH	CO	CR
Política da qualidade	"... Aprimorar relacionamentos com clientes e consumidores..."			X
	"... oferecendo produtos e serviços inovadores..."		X	
Visão	"... satisfação a clientes e consumidores..."			X
Missão	"... que excedam as expectativas dos consumidores e clientes..."			X
Valores	"Consumidores e clientes são nossa razão de existir."			X
	"O sucesso está relacionado ao comprometimento, satisfação e realização das pessoas."	X		
	"Oferecer produtos inovadores, competitivos e com qualidade."		X	
	"Parceria com fornecedores."			X
	"Integrar harmoniosamente nossos processos com o meio ambiente."		X	
Balanço social	Marcas e produtos		X	
	Gestão por competências	X		
	Rotatividade	X		
	Treinamentos	X		
	Bolsa de estudos	X		
	Auxílio-creche	X		
	Biblioteca	X		
	Brindes aos funcionários	X		
	Homenagem aos veteranos	X		
	Benefícios médicos e odontológicos	X		
	Gestão da qualidade		X	
	Grupos de Melhoria		X	
	Portal de Ideias		X	
	Associação Recreativa	X		

	Inovação		X	
	Radar (relatório sobre a qualidade)		X	
	Meio ambiente		X	
Balanço contábil	Software		X	
	Patentes		X	

QUADRO 20 – EVIDÊNCIAS DO CAPITAL INTELECTUAL ENCONTRADAS NA ANÁLISE DOCUMENTAL

Fonte: A autora (2014)

Considerando a quantidade de itens encontrados em cada um dos três subgrupos do Capital Intelectual, destaca-se o Capital Organizacional, seguido pelo Capital Humano e ficando em último, o Capital Relacional.

Apesar de o Capital Relacional ter sido o menos citado nos documentos, observa-se que a importância do mesmo encontra-se explícita nos documentos estratégicos da organização, como missão, visão e valores.

Também foi encontrada no Balanço Social, a DVA – Demonstração do Valor Adicionado, que evidencia a formação da riqueza gerada e sua respectiva distribuição.

4.2 EVIDÊNCIAS OBTIDAS A PARTIR DOS QUESTIONÁRIOS

Nos itens a seguir serão descritas as evidências encontradas a partir da aplicação dos questionários aos gestores.

4.2.1 Perfil dos respondentes

Dos 46 questionários aplicados, obteve-se um retorno de 38, ou seja, 82,6% do total. A Figura 16 apresenta a quantidade dos respondentes, por área em que atuam: Administrativa Financeira, Comercial ou Industrial. Observa-se uma contribuição significativa dos profissionais de todas as áreas, o que evidencia a relevância da pesquisa para os mesmos. O fato de existir mais gestores na área industrial do que em outras áreas se deve ao tipo de atividade da empresa, que corresponde à Indústria de Transformação (IBGE, 2014).

Respondentes por área

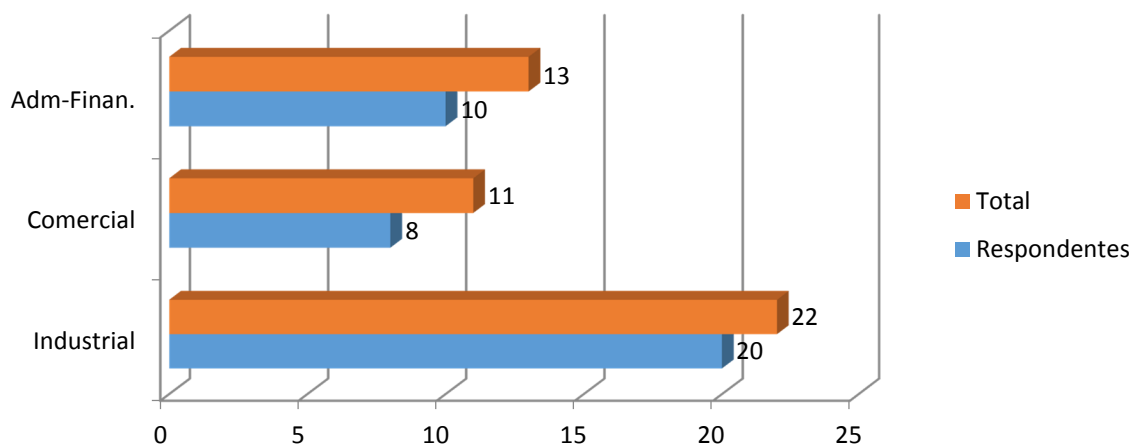


FIGURA 16 – RESPONDENTES POR ÁREA
Fonte: A autora (2014)

Quanto ao tempo em que trabalham na empresa, dos 46 respondentes, 12 possuem mais de 26 anos de empresa; 5 profissionais estão na empresa de 21 à 25 anos; 7 estão na empresa de 16 à 20 anos; 8 estão na empresa de 11 à 15 anos; e 6 estão na empresa a menos de 10 anos (Figura 17).

Anos de empresa

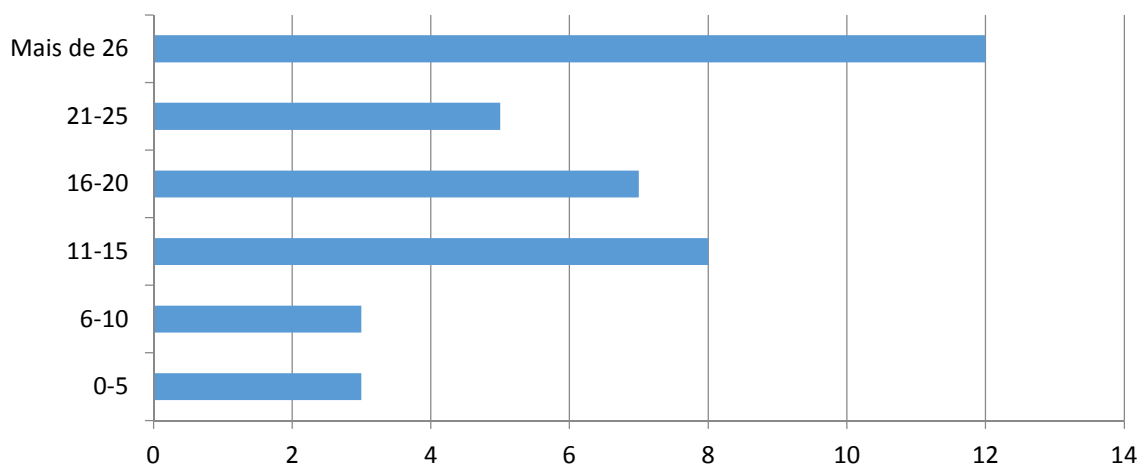


FIGURA 17 – ANOS DE EMPRESA DOS RESPONDENTES
Fonte: A autora (2014)

Os números apontam que os profissionais que estão à frente da empresa possuem muitos anos de casa, evidenciando a baixa rotatividade nestes cargos e a necessidade de experiência para estar em cargos de gestão. Sendo a experiência um dos componentes do Capital Humano (EDVINSSON; MALONE, 1998; STEWART, 1998; HSU; FANG, 2009; KAMUKAMA, 2013; WANG *et al.*, 2014), pode-se concluir que a empresa possui um elevado Capital Intelectual no seu quadro funcional gerencial.

4.2.2 O Capital Intelectual da empresa Beta na percepção dos gestores

As informações sobre Capital Intelectual da empresa, obtidas através dos Blocos I e II dos questionários, serão apresentados nas seções a seguir, por área.

4.2.2.1 Gestores administrativo-financeiros

O total de respondentes pertencentes à área administrativa-financeira foi de 10 gestores de um total de 13. Os valores obtidos em cada variável levam em consideração a quantidade de respostas em cada conceito multiplicada pelo respectivo peso de ponderação e a somatória dos valores obtidos nos 4 conceitos de uma variável representa o grau de descrição da variável. As Tabelas 2 e 3 apresentam os resultados obtidos com os gestores dessa área.

TABELA 2 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES ADMINISTRATIVO-FINANCEIROS SOBRE CAPITAL INTELECTUAL

Variável	Peso de ponderação	-1	-0,5	0,5	1	Grau de descrição	Desvio Padrão
	Descrição	Não a descreve	Descreve um pouco	Descreve	Descreve fielmente		
1 - Conhecimento do empregado sobre o trabalho		0	-1	4	0	3,0	0,84
2 - Competência dos empregados		0	-0,5	3	1	3,5	0,82
3 - Processo de inovação contínuo		0	-1,5	2,5	0	1,0	0,92
4 - Criatividade e inovação dos empregados		0	-0,5	2,5	3	5,0	0,94
5 - Infraestrutura		0	0	2,5	4	6,5	0,67
6 - Cultura organizacional		0	0	1,5	7	8,5	0,48
7 - Qualidade dos produtos		0	0	1,5	7	8,5	0,48
8 - Sistemas de Informação		0	0	2,5	5	7,5	0,53
9 - Marca		0	0	2	6	8,0	0,52
10 - Capital Relacional		0	-0,5	4	1	4,5	0,74

Fonte: A autora (2014)

Observa-se que o grau de descrição de todas as variáveis foi positivo, o que permite concluir que todas elas estão presentes e compõem o Capital Intelectual da empresa Beta, algumas com impacto maior do que outras, conforme verifica-se com as variáveis Cultura organizacional, Qualidade dos produtos, Sistemas de Informação e Marca, que obtiveram média superior a 7,0, portanto, são as variáveis do Capital Intelectual mais presentes na empresa na percepção dos gestores dessa área. Também observa-se um desvio padrão baixo em todas as variáveis, demonstrando uma convergência de opinião entre os gestores dessa área.

TABELA 3 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES ADMINISTRATIVO-FINANCEIROS SOBRE GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL

Variável	Peso de ponderação	-1	-0,5	0,5	1	Grau de descrição	Desvio Padrão
	Descrição	Não a descreve	Descreve um pouco	Descreve	Descreve fielmente		
1 - Práticas de RH voltadas à GC		0	0	3	1	4	0,63
2 - Cultura voltada à inovação		0	-0,5	2,5	1	3	0,84
3 - Trabalho de equipes multidisciplinares		0	0	4	0	4	0,42
4 - Mensuração/divulgação dos resultados sob várias perspectivas		0	0	4,5	1	5,5	0,32
5 - Alianças estratégicas com outras empresas		0	-2	1,5	0	-0,5	0,88

Fonte: A autora (2014)

Com relação às práticas para gerenciar o conhecimento e o Capital Intelectual, somente a variável “Alianças estratégicas com outras empresas” possui uma descrição negativa na percepção dos gestores dessa área. O fato de o resultado ser negativo não significa que o item não seja importante para a empresa, mas sim que o mesmo não descreve a empresa no momento. Portanto, se é um item que a empresa considera relevante, o mesmo precisa ser trabalhado. As demais variáveis apresentam descrição positiva, com destaque para a variável “Mensuração/divulgação dos resultados sob várias perspectivas”, com grau de descrição igual a 5,5. O desvio padrão para esse grupo de variáveis também foi baixo.

4.2.2.2 Gestores comerciais

O total de respondentes pertencentes à área comercial foi de 8 gestores de um total de 11. As Tabelas 4 e 5 apresentam os resultados obtidos com os gestores dessa área.

TABELA 4 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES COMERCIAIS SOBRE CAPITAL INTELECTUAL

Variável	Peso de ponderação	-1,25	-0,625	0,625	1,25	Grau de descrição	Desvio Padrão
	Descrição	Não a descreve	Descreve um pouco	Descreve	Descreve fielmente		
1 - Conhecimento do empregado sobre o trabalho		0	0	3,125	2,5	5,6	0,64
2 - Competência dos empregados		0	0	4,375	0	4,4	0,35
3 - Processo de inovação contínuo		0	0	3,125	1,25	4,4	0,64
4 - Criatividade e inovação dos empregados		0	0	2,5	3,75	6,3	0,71
5 - Infraestrutura		0	0	4,375	1,25	5,6	0,35
6 - Cultura organizacional		0	0	3,125	3,75	6,9	0,52
7 - Qualidade dos produtos		0	0	1,875	5	6,9	0,74
8 - Sistemas de Informação		0	0	2,5	5	7,5	0,53
9 - Marca		0	0	2,5	1,25	3,8	0,71
10 - Capital Relacional		0	0	3,75	0	3,8	0,46

Fonte: A autora (2014)

Para os gestores comerciais, todas as variáveis apresentadas descrevem o Capital Intelectual da empresa, pois o grau de descrição ficou positivo, no entanto, cada uma com um grau de descrição diferente. Somente a variável Sistemas de Informação ficou com valor superior a 7,0. Duas variáveis aparecem logo atrás – Cultura Organizacional e Qualidade dos Produtos – e ficaram com a pontuação de 6,9.

TABELA 5 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES COMERCIAIS SOBRE GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL

Variável	Peso de ponderação	-1,25	-0,625	0,625	1,25	Grau de descrição	Desvio Padrão
	Descrição	Não a descreve	Descreve um pouco	Descreve	Descreve fielmente		
1 - Práticas de RH voltadas à GC		0	0	4,375	0	4,4	0,35
2 - Cultura voltada à inovação		0	0	3,75	1,25	5,0	0,53
3 - Trabalho de equipes multidisciplinares		0	0	3,125	0	3,1	0,52
4 - Mensuração/divulgação dos resultados sob várias perspectivas		0	0	1,25	5	6,3	0,89
5 - Alianças estratégicas com outras empresas		0	0	3,125	0	3,1	0,52

Fonte: A autora (2014)

As cinco variáveis que representam as práticas gerenciais para a Gestão do Conhecimento e Gestão do Capital Intelectual também ficaram com o grau de descrição positivo e, da mesma forma como aconteceu nas respostas dos gestores administrativo-financeiros, a variável que se destacou foi a “Mensuração/divulgação dos resultados sob várias perspectivas”, o que indica uma percepção parecida dos gestores administrativo-financeiros e comerciais dessa variável.

Observa-se um desvio padrão baixo, evidenciando convergência de opiniões dos gestores dessa área.

4.2.2.3 Gestores industriais

O total de respondentes pertencentes à área industrial foi de 20 gestores de um total de 22. As Tabelas 6 e 7 apresentam os resultados obtidos com os gestores dessa área.

TABELA 6 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES INDUSTRIAIS SOBRE CAPITAL INTELECTUAL

Variável	Peso de ponderação	-0,5	-0,25	0,25	0,5	Grau de descrição	Desvio Padrão
	Descrição	Não a descreve	Descreve um pouco	Descreve	Descreve fielmente		
1 - Conhecimento do empregado sobre o trabalho		0	0	3,5	3	6,5	0,47
2 - Competência dos empregados		0	0	2,5	3	5,5	0,72
3 - Processo de inovação contínuo		0	-0,25	2,25	4,5	6,5	0,80
4 - Criatividade e inovação dos empregados		0	0	2	5	7,0	0,68
5 - Infraestrutura		0	0	2,75	4,5	7,3	0,51
6 - Cultura organizacional		0	0	2,5	5	7,5	0,51
7 - Qualidade dos produtos		0	0	0,75	8,5	9,3	0,37
8 - Sistemas de Informação		0	0	3,75	2	5,8	0,49
9 - Marca		0	0	1,25	6,5	7,8	0,69
10 - Capital Relacional		0	0	2,5	3,5	6,0	0,70

Fonte: A autora (2014)

Da mesma forma que nas outras duas áreas, na área industrial todas as variáveis tiveram um grau de descrição positivo, no entanto, mais variáveis obtiveram um alto grau de descrição. Com um valor superior a 7,0, receberam destaque cinco variáveis, sendo elas: Criatividade e inovação dos empregados, Infraestrutura, Cultura organizacional, Qualidade dos produtos e Marca.

TABELA 7 – PERCEPÇÃO DOS GESTORES INDUSTRIAIS SOBRE GESTÃO DO CAPITAL INTELECTUAL

Variável	Peso de ponderação	-0,5	-0,25	0,25	0,5	Grau de descrição	Desvio Padrão
	Descrição	Não a descreve	Descreve um pouco	Descreve	Descreve fielmente		
1 - Práticas de RH voltadas à GC		0	-0,25	3,5	1,5	4,8	0,69
2 - Cultura voltada à inovação		0	0	2,75	3,5	6,3	0,64
3 - Trabalho de equipes multidisciplinares		0	-0,25	3,25	1,5	4,5	0,72
4 - Mensuração/divulgação dos resultados sob várias perspectivas		0	0	2	4	6,0	0,77
5 - Alianças estratégicas com outras empresas		-0,5	-1	2,25	0,5	1,3	1,02

Fonte: A autora (2014)

A respeito das respostas obtidas sobre as práticas para gerenciar o conhecimento e o Capital Intelectual, todas as variáveis obtiveram um valor positivo, indicando que descrevem a empresa, com destaque para duas variáveis: Cultura voltada à inovação e Mensuração/divulgação dos resultados sob várias perspectivas, com graus de descrição de 6,3 e 6,0, respectivamente.

Nessa área, o desvio padrão também ficou baixo, demonstrando opiniões semelhantes entre os gestores.

4.2.2.4 Comparativo entre as áreas

Ao analisar o grau de descrição de todas as variáveis do Capital Intelectual das três áreas em conjunto, observa-se semelhanças e diferenças entre os valores, que vale a pena destacar. Os valores comparativos estão apresentados na Tabela 8 e Figura 18.

TABELA 8 – COMPARATIVO ENTRE AS ÁREAS DO GRAU DE DESCRIÇÃO DAS VARIÁVEIS DO CAPITAL INTELECTUAL

Variável	Área Adm. Financeira		Área Comercial		Área Industrial	
	Grau Descr.	Desv. Padr.	Grau Descr.	Desv. Padr.	Grau Descr.	Desv. Padr.
1 - Conhecimento do empregado sobre o trabalho	3,0	0,84	5,6	0,64	6,5	0,47
2 - Competência dos empregados	3,5	0,82	4,4	0,35	5,5	0,72
3 - Processo de inovação contínuo	1,0	0,92	4,4	0,64	6,5	0,80
4 - Criatividade e inovação dos empregados	5,0	0,94	6,3	0,71	7,0	0,68
5 - Infra-estrutura	6,5	0,67	5,6	0,35	7,3	0,51
6 - Cultura organizacional	8,5	0,48	6,9	0,52	7,5	0,51
7 - Qualidade dos produtos	8,5	0,48	6,9	0,74	9,3	0,37
8 - Sistemas de Informação	7,5	0,53	7,5	0,53	5,8	0,49
9 – Marca	8,0	0,52	3,8	0,71	7,8	0,69
10 - Capital Relacional	4,5	0,74	3,8	0,46	6,0	0,70

Fonte: A autora (2014)

Importante destacar que todas as variáveis, em todas as áreas, receberam valores positivos, o que significa que, na percepção dos gestores, todas estão presentes e formam o Capital Intelectual da empresa, algumas com maior, outras com menor intensidade. A opinião entre os gestores de cada área também é convergente, pois o desvio padrão de todas as variáveis foi baixo.

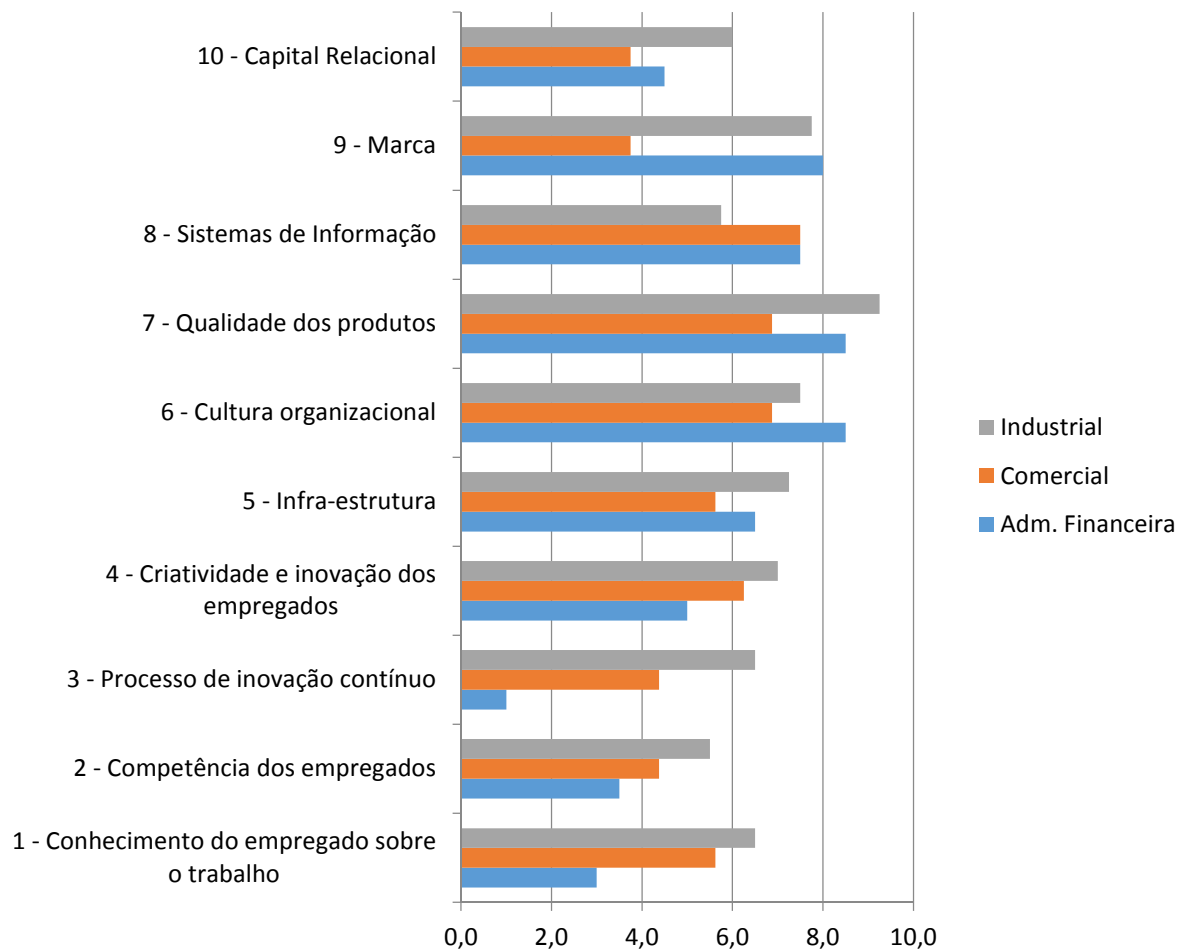


FIGURA 18 – GRAU DE DESCRIÇÃO DO CAPITAL INTELECTUAL DA EMPRESA
Fonte: A autora (2014)

A variável que se destacou, recebendo o maior valor na área industrial (9,3) e administrativa-financeira (8,5) foi a Qualidade dos produtos. Para a área comercial, foi a segunda variável em termos de valores (6,9). Portanto, a Qualidade dos produtos é o item que possui uma importância fundamental na composição do Capital Intelectual da empresa.

A Cultura organizacional também se destacou nas três áreas, com valores de 8,5 para a área Administrativa-Financeira, 7,5 para a área industrial e 6,9 para a área Comercial. Portanto, também é um item fundamental para a composição do Capital Intelectual. Considerando que a cultura organizacional é um conjunto de valores que servem como modelos de comportamento para a mesma (MARTOS *et al.*, 2008), uma justificativa para essa variável ter se destacado é o fato de a empresa possuir 85 anos de existência e sua cultura foi sendo constituída e se

solidificando ao longo desses anos, constituindo-se, assim, fator fundamental para a sua permanência no mercado.

Uma terceira variável que se destacou nas áreas Administrativa-Financeira e Comercial foi Sistemas de Informação, com valor de 7,5 para ambas as áreas. No entanto, para a área industrial esse valor foi um pouco menor, de 5,8. Uma possível justificativa para isso pode ser o fato de as duas primeiras áreas dependerem mais fortemente dos sistemas para a realização de suas tarefas.

A variável Marca também teve destaque nas áreas Administrativa-Financeira e Industrial, respectivamente com valores de 8,0 e 7,8. O gráfico representado na Figura 18 ressalta o fato da área Comercial ter obtido o valor de 3,8, dado que é essa área a responsável pela Gestão de Marcas. Assim, a diferenciação de percepção entre a área Comercial e as demais áreas com relação à Marca requer esclarecimentos para entender melhor a situação.

Ainda se destacaram na área industrial as variáveis Infraestrutura, com valor de 7,3, e Criatividade e inovação dos empregados, com valor de 7,0. Ambas as variáveis receberam um valor um pouco inferior nas áreas Comercial e Administrativa-Financeira.

Com relação ao Bloco II do questionário, que trata da percepção das práticas de Gestão do Conhecimento e Gestão do Capital Intelectual, é possível visualizar um comparativo entre as áreas na Tabela 9 e Figura 19.

TABELA 9 – COMPARATIVO ENTRE AS ÁREAS DO GRAU DE DESCRIÇÃO DAS PRÁTICAS DE GC E GCI

Variável	Área Adm. Financeira		Área Comercial		Área Industrial	
	Grau Descr.	Desv. Padr.	Grau Descr.	Desv. Padr.	Grau Descr.	Desv. Padr.
1 - Práticas de RH voltadas à GC	4,0	0,63	4,4	0,35	4,8	0,69
2 - Cultura voltada à inovação	3,0	0,84	5,0	0,53	6,3	0,64
3 - Trabalho de equipes multidisciplinares	4,0	0,42	3,1	0,52	4,5	0,72
4 - Mensuração/divulgação dos resultados sob várias perspectivas	5,5	0,32	6,3	0,89	6,0	0,77
5 - Alianças estratégicas com outras empresas	-0,5	0,88	3,1	0,52	1,3	1,02

Fonte: A autora (2014)

Nenhuma das variáveis analisadas alcançou o grau de descrição igual ou superior a 7,0, o que permite inferir que há margem para melhorar tanto a GC quanto a GCI na empresa.

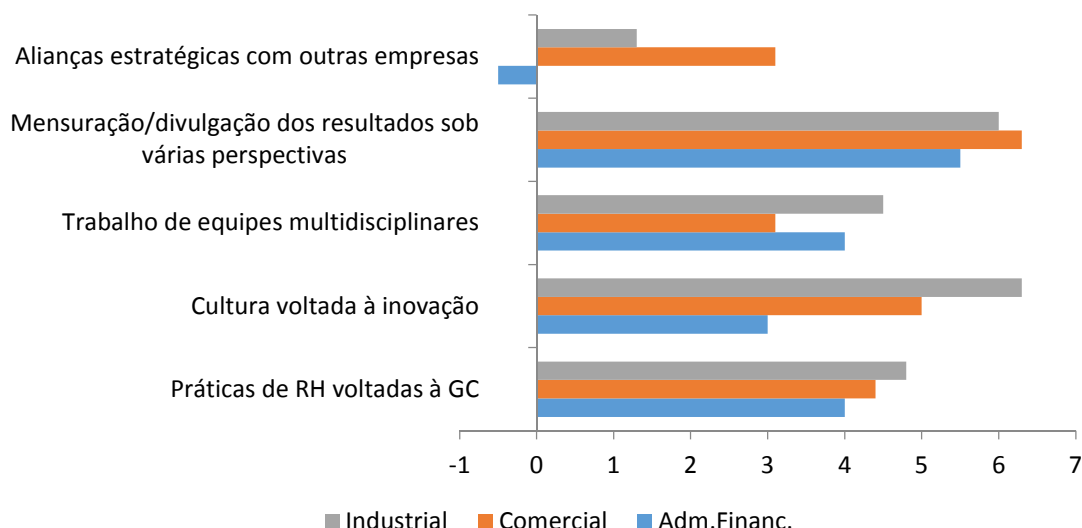


FIGURA 19 – GRAU DE DESCRIÇÃO DA GC E GCI NA EMPRESA BETA

Fonte: A autora (2014)

A variável que se destacou nas três áreas foi a Mensuração/divulgação dos resultados sob várias perspectivas, evidenciando a divulgação dos resultados de maneiras diferentes, para as três áreas da organização.

E a variável que teve a menor pontuação para as três áreas foi Alianças estratégicas com outras empresas, inclusive com valor negativo para a área Administrativa-Financeira. As alianças estratégicas com clientes, fornecedores e outros parceiros são vistas de maneira diferente por cada área e dependem do grau de envolvimento com o parceiro de negócio, sendo essa uma possível explicação para as diferenças apontadas.

Na sequência, serão apontadas as evidências obtidas nas entrevistas.

4.3 EVIDÊNCIAS OBTIDAS A PARTIR DAS ENTREVISTAS

As entrevistas ocorreram de forma escrita, por e-mail, e serão detalhadas nos tópicos a seguir.

4.3.1 Gerenciamento das variáveis destaques do Capital Intelectual

As variáveis do Capital Intelectual que obtiveram maior pontuação nos questionários foram: Qualidade dos produtos, Sistemas de Informação, Cultura Organizacional e Marcas. Para compreender melhor de que forma a empresa gerencia as mesmas, foram entrevistados os responsáveis pelas respectivas áreas.

4.3.1.1 Qualidade dos Produtos

A entrevista foi realizada com um Analista da Qualidade, que afirmou existir na empresa um sistema de qualidade próprio, implementado no ano de 2005 com base na norma NBR ISO9001:2008, cujo objetivo é a melhoria contínua dos processos, produtos e serviços.

Para a empresa, “cada pessoa é responsável pela qualidade do produto ou serviço que está entregando ao mercado ou ao processo subsequente”. Assim, todos têm instruções, procedimentos e padrões pré-definidos que auxiliam para que o produto ou serviço esteja conforme. Além disso, o Departamento da Qualidade é responsável por auditar e inspecionar todos os insumos que entram na empresa e, diariamente, dois auditores da qualidade, os quais não tem vínculo com os departamentos produtivos, realizam inspeções nos produtos e processos fabris, assegurando que os mesmos estejam sendo fabricados conforme o planejado. Também são realizadas auditorias periódicas em todos os departamentos para verificar o funcionamento e a manutenção do Sistema de Qualidade Total.

Com relação à geração e divulgação de informações relativas à qualidade, existem os seguintes controles:

- Índice de refugos gerados no processo: informações dos produtos que não estão conforme as regras alimentam o sistema ERP da empresa e no final do mês essas informações são estratificadas em um Item de Controle, que mede a performance do departamento. Cada departamento tem um Item de Controle que deve ser acompanhado.

- Sistema Radar: são informações oriundas do Sistema de Atendimento ao Cliente – SAC, coletadas quando clientes ou consumidores entram em contato com a empresa para expor algum problema que ocorreu com o produto adquirido. Essa base de dados é alimentada diariamente. Mensalmente é gerado um relatório com todas as informações recebidas no mês e enviada aos departamentos envolvidos.

4.3.1.2 Sistemas de Informação

Segundo o Coordenador de TI, não existe um gerenciamento estruturado de todos os sistemas existentes na empresa, mas existe a aplicação de Boas Práticas por meio da “Política de Segurança da Informação”.

O departamento também realiza Análises de Risco, cujo objetivo é medir quais impactos a falta dos sistemas trariam para a operação e para os negócios.

A principal dificuldade apontada é com relação à Gestão da Informação e também com relação à captação de informações não sistêmicas para utilizá-las em favor do negócio.

4.3.1.3 Cultura Organizacional

A entrevista foi realizada com a Coordenadora de RH e teve como objetivo entender se a empresa tem algum controle sobre a Cultura Organizacional.

Quando um funcionário novo é contratado, antes de iniciar o trabalho, ele passa por um processo de integração, que tem a duração de um dia, onde são repassadas informações sobre a empresa, como segurança do trabalho, benefícios, sistema da qualidade, política da segurança da informação e Código de Ética. Também é passado o vídeo institucional. O objetivo da integração é apresentar as normas, regras e instalações ao novo funcionário.

O Código de Ética, criado em 2009, “tem o propósito de registrar formalmente as condutas que a empresa já praticava”. É um documento cujos objetivos são: auxiliar os colaboradores na forma de agir no cotidiano da empresa e como se

relacionar, tanto internamente quanto externamente; expressar posicionamentos da organização relacionados a temas críticos e fundamentais da sociedade; e apresentar para os públicos de interesse de forma clara, objetiva e transparente a conduta da empresa nos relacionamentos.

Paralelo ao Código de Ética existe o Comitê de Ética, que possui as seguintes funções: acompanhar o atendimento do Código de Ética ao seu propósito original; servir como fonte de referência do Código, esclarecendo dúvidas sobre o conteúdo do documento e do sistema de ética; definir as diretrizes de disseminação e revitalização do sistema e do documento de ética; garantir que o sistema de ética e o Código de Ética tenham um caráter eminentemente educativo e possam promover o aumento do nível de maturidade dos colaboradores.

4.3.1.4 Marca

A entrevista, realizada com o Gerente de Marketing, objetivou compreender como funciona a gestão de marcas na empresa. Segundo o mesmo,

“A empresa possui um sistema monolítico de marcas (marca única) que assina todos os 5 negócios em que atuamos. Neste sistema de arquitetura, atuamos com uma estrutura funcional organizada por negócios (Marketing, P&D) ambas obedecendo uma liderança institucional mas com grande liberdade de atuação para formulação de suas estratégias de atuação (publicidade, propaganda, promoção, produtos) logicamente que mantendo estas estratégias dentro do grupo de valores que compõem o posicionamento da marca institucional”.

Todas as análises de desempenho, como volume, valor, rentabilidade e distribuição são desenvolvidas a partir dos produtos, evoluindo para os subgrupos, unidades de negócios até chegar no resultado total da operação.

Com relação aos controles utilizados para a gestão de marcas, são subdivididos em:

- Pesquisas, como hábitos de consumo, desempenho mercadológico, reconhecimento de marca, extensões de marca, embalagens e novos produtos.

- Controles comerciais e financeiros, como metas em valor (faturamento), metas em volume (unidades vendidas), metas de rentabilidade (margem de contribuição financeira e percentual), níveis de investimentos e *payback* das ações e distribuição numérica e ponderada.
- Propaganda, promoção e publicidade, como desempenho dos esforços de comunicação, alcance, engajamento, receptividade e retorno.
- SAC, através das reclamações (mapa de controle de qualidade), sugestões e elogios.

Ao ser questionado sobre a existência de algum sistema específico para controle de marcas, o gerente destaca que não, “existem vários processos que utilizam sistemas diferentes dependendo do caso. Mas estabelecemos uma metodologia para análise conjunta de todos os temas abordados para executar a gestão de cada unidade de negócios”.

A empresa também nunca avaliou quanto vale sua marca no mercado.

4.3.2 O Sistema de Informação Contábil da Empresa Beta

A Empresa Beta utiliza um sistema ERP para registro e gerenciamento de suas atividades, possuindo, assim, integração entre todas as suas áreas. O atual sistema ERP, o qual foi adquirido de uma grande fornecedora de software, teve sua implementação no ano de 2002, portanto, é utilizado há doze anos pela empresa. Anteriormente a esse período, a empresa utilizava outro sistema ERP, da mesma empresa de software. Portanto, o sistema atual nada mais é do que uma evolução funcional do primeiro sistema ERP adquirido da fornecedora. Assim, a parceria entre a empresa fornecedora do ERP e a empresa Beta existe há mais de 20 anos.

Apesar de o sistema ERP suprir a maior parte das demandas existentes na empresa, existem alguns sistemas específicos para atender demandas adicionais, como o sistema para gerenciamento dos processos fiscais e tributários, sistema de gestão de contratos, sistema de *Business Intelligence*, sistema para cálculo de fretes e o sistema de Recursos Humanos. Esses sistemas específicos foram adquiridos de outras empresas, pois a fornecedora do ERP não apresentou soluções satisfatórias

para essas atividades. Vale destacar que, exceto o sistema de Recursos Humanos, que envia informações para o ERP, os demais sistemas específicos normalmente utilizam os dados gerados pelo ERP para desenvolver atividades complementares.

Os sistemas operacionais integrados são constituídos por módulos, os quais se relacionam a determinados processos ou áreas (Quadro 4). Os módulos abrangem o ciclo operacional, que passa pelas áreas de suprimentos, manufatura e distribuição até chegar ao controle financeiro, fiscal e por fim, o contábil.

Módulo	Finalidade
Manufatura	Registro e controle de itens, controle de custos industriais, planejamento dos recursos de produção, controle da produção e controle de inventários.
Suprimentos	Registrar a entrada de materiais na empresa, gerenciar os estoques, compras, importações e os espaços dos armazéns que acondicionam as mercadorias e produtos.
Vendas	Registra e controla todas as operações comerciais, como a realização dos pedidos pelos vendedores e representantes externos (por meio de dispositivos móveis portáteis, como <i>tablets</i>), avaliação de crédito, faturamento e transporte.
Recursos Humanos (RH)	Registro de funcionários, cálculo de folha de pagamento, controle de obrigações trabalhistas, treinamento, etc.
Contas a pagar	Controla os pagamentos para fornecedores, prestadores de serviços, funcionários, diretores, governo (impostos), dentre outros.
Contas a receber	Monitora o recebimento de duplicatas e demais pagamentos realizados por clientes e outros devedores.
Tesouraria	Registra movimentos diversos no caixa e nos bancos, não contemplados nos módulos das contas a pagar e contas a receber. Controla as aplicações financeiras realizadas e também os empréstimos contraídos.

QUADRO 21 – SISTEMAS OPERACIONAIS DA EMPRESA BETA

Fonte: A autora (2014).

Os sistemas operacionais integram-se ao módulo da Contabilidade Fiscal, pertencente ao Sistema de Informação Contábil. Essa integração é realizada manualmente, pelo responsável de cada módulo do ERP. Normalmente no início do mês é realizada a integração de todo o mês anterior, para que o fechamento contábil possa ser realizado.

Após a integração dos módulos operacionais, o departamento de controle patrimonial realiza o levantamento dos bens adquiridos no mês e integra-os ao patrimônio da empresa, faz o cálculo da depreciação e novamente integra essas informações ao módulo da contabilidade fiscal.

Simultaneamente à integração do módulo do patrimônio, o departamento de custos realiza o cálculo dos custos mensais para a valorização dos estoques, fornecendo informações importantes para o cálculo do resultado contábil. A

contabilidade fiscal faz o fechamento do período, apura o resultado com base nas legislações societária e tributária e alimenta os seguintes sistemas:

- BI Contábil Financeiro: onde as informações são disponibilizadas para todos os gestores e demais usuários que tem acesso a esse sistema. Os relatórios contábeis disponibilizados são o Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício e outros indicadores calculados com base nos relatórios contábeis.
- Fluxo de Caixa: as informações de expectativas de pagamentos e recebimentos são extraídas dos módulos de contas a pagar, contas a receber e da contabilidade fiscal, com a finalidade da elaboração do Fluxo de Caixa que irá nortear a empresa com relação à disponibilidade financeira para os próximos períodos. O Fluxo Caixa também é disponibilizado no BI Contábil Financeiro.
- Orçamento: o orçamento é elaborado no final do ano e contempla a previsão de todas as receitas e despesas da empresa para o próximo ano. A cada mês que passa, o sistema de orçamentos é alimentado pelas informações da contabilidade, para que o gestor da área possa acompanhar as despesas realizadas e compará-las com as despesas orçadas e, caso haja diferenças significativas, justificar junto aos superiores.
- Sistema para gerenciamento dos processos fiscais e tributários: mensalmente, informações são repassadas ao fisco. Antes de efetuar a transmissão dessas informações, o departamento fiscal faz a validação das mesmas utilizando este sistema específico.

Eventualmente, conforme a necessidade, informações externas, provenientes de *sites web* mantidos pelo governo podem ser coletadas e utilizadas em conjunto com as informações geradas internamente, para fins gerenciais e de decisão.

A integração entre os sistemas operacionais e o Sistema de Informação Contábil pode ser visualizada na Figura 20.

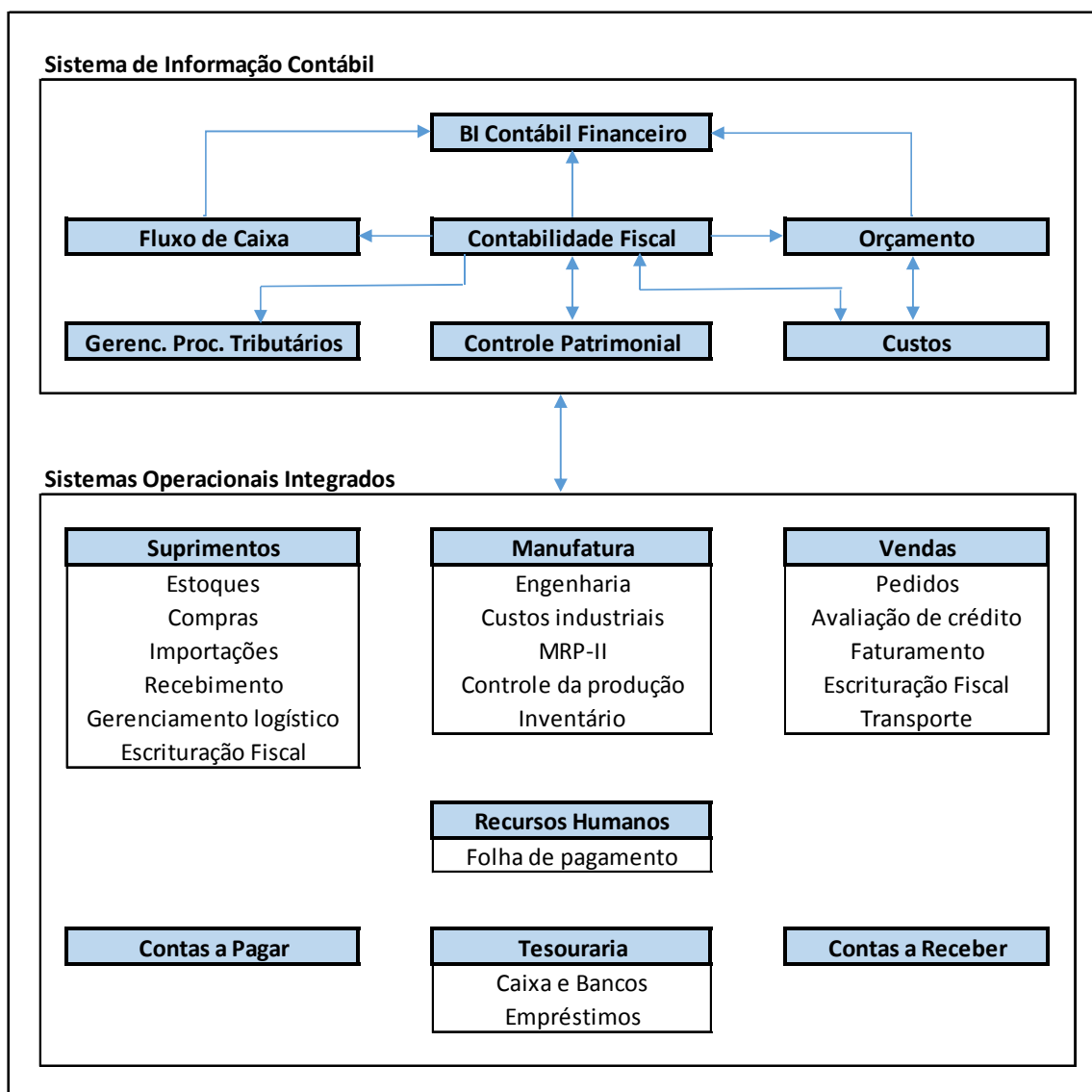


FIGURA 20 – SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL DA EMPRESA BETA
 Fonte: A autora (2014) com base em Padoveze (2010, p. 61)

As informações relativas ao desempenho da empresa (resultado contábil) são divulgadas para os demais colaboradores que não tem acesso ao BI, por meio de reuniões departamentais, onde o gestor da área apresenta os resultados aos seus subordinados. Além disso, gráficos são disponibilizados nos murais de toda a empresa, demonstrando o atingimento das metas.

Os sistemas da empresa são constantemente avaliados pelos seus usuários e sempre que há uma nova demanda, a mesma é analisada. As demandas podem estar relacionadas a manutenções no sistema ERP, as quais são encaminhadas ao fornecedor do *software* ou podem ser demandas adicionais, que não são supridas

pelo fornecedor do software ERP. Neste caso, soluções são procuradas no mercado.

Com relação à gestão dos ativos intangíveis ou do Capital Intelectual, o SIC da empresa não possui nada formalmente estruturado. Normalmente o que acontece é o gerenciamento desses itens pelos próprios departamentos responsáveis. Por exemplo, indicadores de Capital Humano são de responsabilidade do RH, informações relativas aos Sistemas de Informações são de responsabilidade da área de TI, informações de infraestrutura são de responsabilidade do departamento de Engenharia, etc. Um exemplo disso é a publicação do Balanço Social, cuja responsabilidade é atribuída ao departamento de RH.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este capítulo tem o objetivo de discutir os resultados encontrados pela pesquisa e apresentados no capítulo 4, triangulando os dados obtidos nas diferentes fontes de evidências e apresentando as convergências ou divergências.

Com relação ao Capital Intelectual da empresa Beta, ao analisar as variáveis que se destacaram na aplicação do questionário, apesar de pequenas diferenças, observa-se uma convergência para as mesmas variáveis, nas três áreas analisadas, sendo elas: Qualidade dos produtos, Cultura organizacional, Sistemas de Informação, Marca e, com valores um pouco menores, a Infraestrutura, sendo que todas correspondem às variáveis do Capital Organizacional (SVEIBY, 1998; EDVINSSON; MALONE, 1998; STEWART, 1998; CHU *et al.*, 2006; MARTOS *et al.*, 2008; GRIMALDI *et al.*, 2013). Portanto, conclui-se que o Capital Organizacional possui uma grande importância na formação do Capital Intelectual da empresa Beta. A Figura 21 apresenta um comparativo da percepção dos gestores das três áreas para essas variáveis.

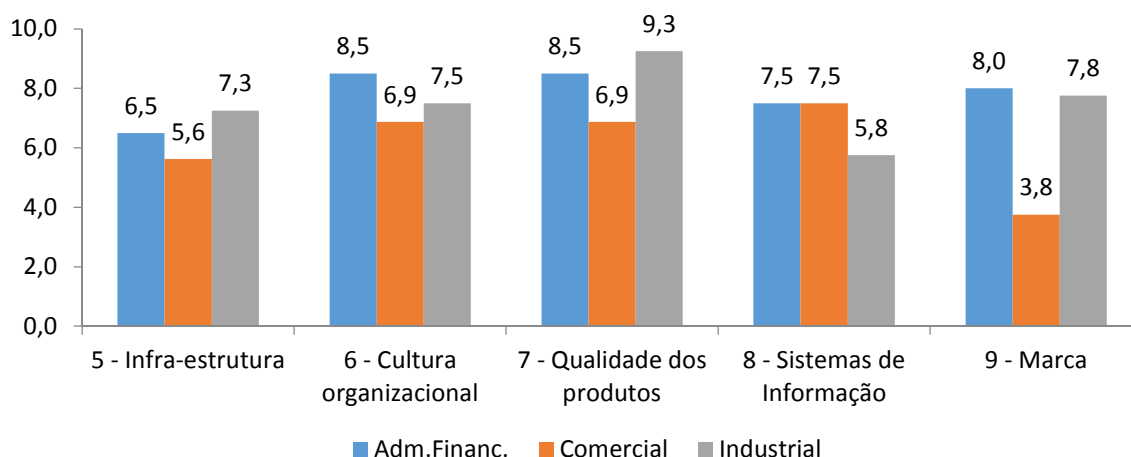


FIGURA 21 – CAPITAL ORGANIZACIONAL – COMPARATIVO DA PERCEPÇÃO DOS GESTORES DAS ÁREAS
FONTE: A Autora (2014).

Com uma representatividade menor do que as variáveis que compõem o Capital Organizacional, encontram-se as variáveis que compõem o Capital Humano (SVEIBY, 1998; EDVINSSON; MALONE, 1998; STEWART, 1998; CHU *et al.*, 2006; CABRITA; BONTIS, 2008; CHOONG, 2008): Conhecimento do empregado sobre o

trabalho, Competência dos empregados, Processo de inovação contínuo e Criatividade e inovação dos empregados. Nessas quatro variáveis observa-se uma variação da percepção entre as áreas, onde os valores obtidos na área comercial superam os valores obtidos na área administrativa-financeira e os valores da área industrial superam os valores obtidos na área comercial (Figura 22).

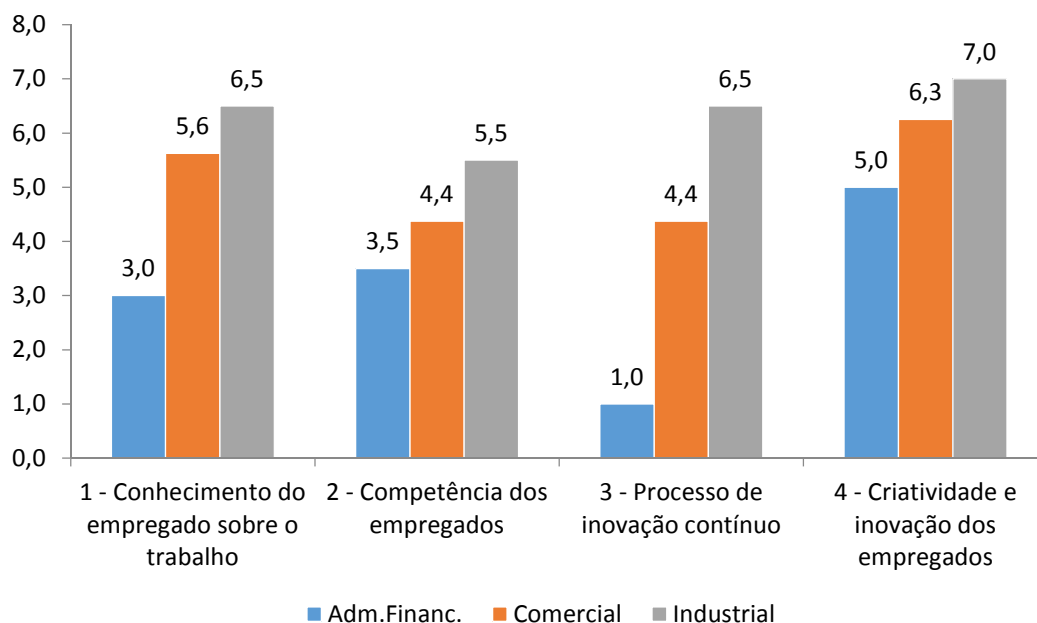


FIGURA 22 – CAPITAL HUMANO – COMPARATIVO DA PERCEPÇÃO DOS GESTORES DAS ÁREAS

Fonte: A autora (2014)

Também com uma representatividade menor do que as outras variáveis já descritas, encontra-se a variável que descreve o Capital Relacional da empresa (SVEIBY, 1998; EDVINSSON; MALONE, 1998; STEWART, 1998; JARDON; MARTOS, 2012). Há diferentes percepções entre os gestores das três áreas, com o valor de 4,5 para a área Administrativa-Financeira, 3,8 para a área comercial e 6,0 para a área industrial (FIGURA 23).

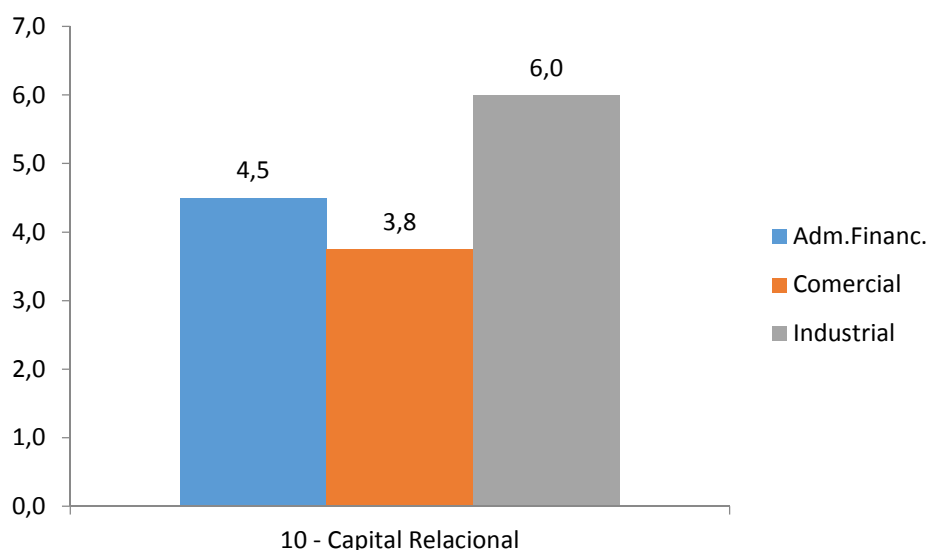


FIGURA 23 –CAPITAL RELACIONAL – COMPARATIVO DA PERCEPÇÃO DOS GESTORES DAS ÁREAS

Fonte: A autora (2014)

Com relação à pesquisa documental, que buscou evidências do Capital Intelectual da empresa em seus documentos, observou-se uma predominância do Capital Organizacional, seguida pelo Capital Humano e pelo Capital Relacional, nesta ordem. Portanto, os resultados obtidos com a aplicação dos questionários vão de encontro com os resultados da pesquisa documental, e pode-se concluir que o Capital Intelectual da empresa Beta é formado por esses elementos e nessa ordem de importância.

A formação do Capital Intelectual da empresa coloca o Capital Humano em segundo lugar, atrás do Capital Organizacional. Adicionalmente, os valores obtidos nos questionários para cada variável, principalmente do Capital Humano e Relacional estão longe da pontuação máxima (10). Portanto, tais variáveis não descrevem completamente a empresa, fato que contraria pesquisadores que colocam o conhecimento e o Capital Intelectual como os principais ativos de uma organização (NONAKA; TAKEUCHI, 1997; SVEIVY, 1998; STEWART, 1998), mas reafirma os resultados da pesquisa de Carvalho (2009), que reconhece a intangibilidade dos recursos como fator que contribui para o desempenho das organizações, no entanto perceptível de forma positiva e significativa em poucos setores da economia. O fato de a empresa ser uma indústria de bens de consumo faz com que a mesma possua valores expressivos de ativos tangíveis (máquinas,

equipamentos, prédios, etc.), cuja variação, segundo Carvalho (2009), tem importância para explicar o desempenho acima da média das firmas brasileiras.

Portanto, apesar de os ativos intangíveis terem seu grau de importância para a organização, os ativos tangíveis também desempenham papel fundamental.

O Capital Organizacional é o conhecimento institucionalizado ou explícito derivado dos sistemas organizacionais (CHEN *et al.*, 2012). O conhecimento se torna explícito por meio de práticas de Gestão do Conhecimento (NONAKA; TAKEUCHI, 1997; TERRA, 2005). Apenas analisando esse contexto e o fato do Capital Organizacional ter se destacado, sugere-se que a empresa adota práticas de Gestão do Conhecimento. No entanto, nas respostas do Bloco II do questionário observa-se que todas as variáveis obtiveram valores inferiores a 7,0 com margem para melhorar até chegar a pontuação máxima, contradizendo essa análise. Uma explicação para essa questão é que a empresa adota práticas de Gestão do Conhecimento e do Capital Intelectual, mas não de forma estruturada. Esse fato comprova-se nas entrevistas com os responsáveis das áreas, que serão analisadas a seguir.

As variáveis do Capital Intelectual que se destacaram foram investigadas detalhadamente através de entrevistas, que possibilitaram a compreensão da sua forma de gestão. O Quadro 22 apresenta um resumo das conclusões.

Variável	Entrevistado	Forma de gestão
Qualidade dos produtos	Analista da Qualidade	Sistema da Qualidade próprio estruturado e em funcionamento, com usuários e fluxo de informações bem definidos.
Sistemas de Informação	Coordenador de TI	São adotadas Boas Práticas, com a consciência da importância que os sistemas têm para a empresa, mas há possibilidades de melhoria.
Cultura Organizacional	Coordenadora de RH	Normas e regras bem definidas por meio do Código de Ética e de treinamentos, principalmente para funcionários novos.
Marca	Gerente de Marketing	Metodologia própria para a Gestão de Marcas, com a obtenção de informações de diversos sistemas de informações da empresa e sob várias perspectivas.

QUADRO 22 – CONCLUSÕES SOBRE A GESTÃO DAS VARIÁVEIS DESTAQUES DO CAPITAL INTELECTUAL

Fonte: A autora (2014)

Observa-se que em todas as entrevistas há, de alguma forma, a gestão da variável investigada e a responsabilidade pela gestão é da respectiva área. Portanto, a empresa preocupa-se com a Gestão do seu Capital Intelectual, mesmo que não exista uma estrutura formalizada específica para isso.

Com relação ao SIC, observa-se que o funcionamento do mesmo está de acordo com as características identificadas na revisão bibliográfica. A presença de um sistema ERP permite uma consolidação eficaz das informações provenientes de outros sistemas operacionais (GRABSKI *et al.*, 2011; KANELLOU; SPATHIS, 2013) e a disponibilização das mesmas para outros sistemas ou para a tomada de decisões nos três níveis hierárquicos (OLIVEIRA; 2004; PADOVEZE, 2009).

Constatou-se que o SIC alimenta os sistemas de BI Contábil Financeiro, Fluxo de Caixa, Orçamento e Sistema para gerenciamento dos processos fiscais e tributários, sendo esses sistemas utilizados para fins gerenciais e estratégicos (TURBAN; RAINER; POTTER, 2007, p. 6-8). Portanto, conclui-se que o Sistema de Informação Contábil da empresa possui a finalidade Gerencial ou de Controladoria, o que faz com o mesmo se assemelhe à descrição da abrangência do SICG definida por GONÇALVES E RICCIO (2009). A Figura 24 representa uma comparação da definição de SICG dada pelos autores e o SICG da empresa Beta. Percebe-se a presença de todos os módulos do SIC, no entanto com pequenas diferenças de nomenclaturas. Com relação ao SICG, os indicadores de desempenho para controle estratégico são representados pelo sistema de *Business Intelligence*; o planejamento de curto prazo é representado pelo sistema de orçamento e fluxo de caixa; as informações obtidas externamente (sites do governo) correspondem aos Sistemas de Informações Ambientais; e o planejamento de longo prazo não foi identificado ou mencionado pelo entrevistado.

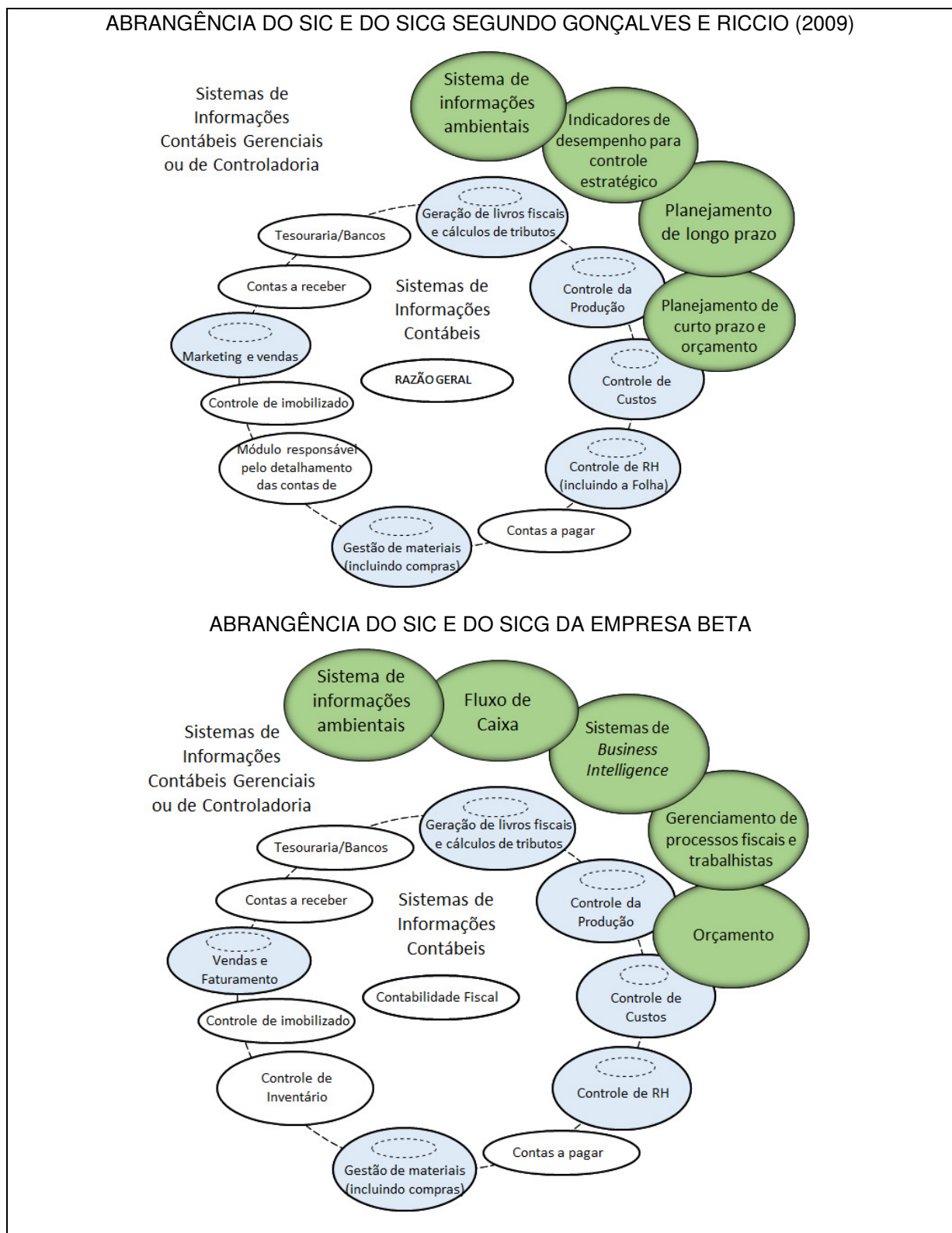


FIGURA 24 – COMPARAÇÃO DO SICG DA EMPRESA COM A DEFINIÇÃO DADA PELA LITERATURA

Fonte: A autora (2014)

Também constatou-se que o SICG tem como base informações monetárias e não está estruturado para gerenciar os ativos intangíveis, sendo esta uma

responsabilidade das áreas específicas que respondem por cada ativo. Essa informação corresponde às informações obtidas nas entrevistas anteriores e também converge com a questão 4, do Bloco II do questionário, que aponta a mensuração dos resultados sob várias perspectivas.

Diante das análises apresentadas, constata-se que, mesmo não existindo uma estrutura formal específica para a Gestão do Conhecimento e Gestão do Capital Intelectual, a empresa adota essas práticas. Essa gestão é realizada por áreas específicas e não por informações geradas pelo SICG.

Como o SICG é amplamente utilizado pela empresa, uma sugestão seria inserir no mesmo poucos indicadores, que representem as variáveis do Capital Intelectual que descrevem a empresa, para divulgação com as demais informações monetárias, de forma a difundir mais e despertar a atenção para a gestão dessas variáveis. Essa prática também iria nivelar a percepção dos gestores das três áreas, independente da familiaridade com o assunto, pois todos teriam a mesma informação.

A mensuração e gestão do Capital Intelectual para a empresa só pode ser concretizada por meio da alimentação do SICG com os dados e informações necessários para realizar o controle e gestão desses elementos (ANTUNES; CÉSAR, 2007). Uma sugestão para a inserção dessas variáveis no SICG é por meio do método de gestão e mensuração do Capital Intelectual desenvolvido por López-Ruiz e Nevado-Peña (2006, 2013). Esse método torna-se adequado por possuir uma tríplice visão da empresa, partindo das análises econômico-financeiras (ou contábeis) para mensurar o Capital Intelectual e por fim completar com a adoção de modelos de empresa, que permitem simulações de estratégias. O método baseia-se em indicadores, que são calculados e disponibilizados no mesmo formato que os indicadores contábeis tradicionais. Portanto, é um método que não conflita com o SIC tradicional, mas o complementa.

No Quadro 23 é possível visualizar um exemplo com demonstrações de indicadores do Capital Intelectual. Percebe-se a semelhança com o formato de apresentação das demonstrações contábeis, possibilitando a comparação entre vários períodos.

Capital Humano	2009	2010	2011	2012	2013
Índice de treinamento (Despesa com treinamento / n°. de empregados) - \$					
Rentabilidade por empregado (Lucro / n°. de empregados) - \$					
Índice de promoção (n°. de promoções / n°. de funcionários) - %					
Índice de demissões (n°. demissões voluntárias / n°. de funcionários) - %					
Índice de motivação (por meio de pesquisa com empregados) - %					
Capital Organizacional	2009	2010	2011	2012	2013
Investimento em P&D / n°. de novos lançamentos - \$					
Investimentos em TI / Despesas Operacionais - %					
N°. de novos lançamentos / n°. de lançamentos do segmento - %					
Índice de refugos (produtos com defeito / volume total) - %					
Capital Relacional	2009	2010	2011	2012	2013
Índice de satisfação de clientes (por meio de pesquisa) - %					

QUADRO 23 – EXEMPLO DE DEMONSTRATIVO DO CAPITAL INTELECTUAL

Fonte: A autora com base em López-Ruiz e Nevado-Peña (2006, 2013)

A escolha dos indicadores deve ser feita em conjunto com os gestores da empresa, para identificar o que é relevante ser gerenciado. Esse não foi o objeto desta pesquisa, no entanto, a maioria dos gestores da empresa Beta (58%) se disponibilizou para colaborar com uma futura pesquisa.

Cabe ressaltar que a inserção de indicadores no SICG é algo complementar à gestão do Capital Intelectual que existe na empresa e a gestão pelas respectivas áreas é importante, deve ser mantida e melhorada sempre que necessário.

6 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

À medida que aumenta a consciência da importância do Capital Intelectual das organizações por empresários, gestores, investidores, pesquisadores, dentre outros, aumenta a demanda por pesquisas que busquem formas de capturar, medir e relatar o valor e o desempenho do mesmo. Assim, este trabalho teve como meta investigar as contribuições da contabilidade como Sistema de Informação Gerencial na gestão do Capital Intelectual em uma organização.

Conclui-se que o objetivo geral foi cumprido, pois na organização investigada foi encontrado um Sistema de Informação Contábil Gerencial amplamente utilizado, que está de acordo com as especificações encontradas na literatura e tem capacidade de se adaptar para receber indicadores ou variáveis capazes de mensurar, em termos absolutos ou relativos, valores que possibilitam o gerenciamento do Capital Intelectual da organização. Adicionalmente, foi verificado que a incorporação das variáveis do Capital Intelectual no SICG pode ser realizada por meio da adoção do método proposto por López-Ruiz e Nevado-Peña, que utiliza tanto indicadores econômico-financeiros tradicionais, como indicadores do Capital Intelectual, complementando o SICG já existente.

A estratégia de pesquisa adotada foi o estudo de caso único, utilizando-se como instrumentos de coleta de dados a pesquisa documental, as entrevistas com os gestores e os questionários, que foram analisados separadamente, considerando as três áreas da empresa: administrativa-financeira, comercial e industrial. A análise individual por área possibilitou identificar as diferentes percepções dos gerentes de cada área, constatando convergência em alguns pontos, como as variáveis formadoras do Capital Intelectual da empresa, e divergência em outros (poucos) pontos, mas que merecem atenção. Conclui-se que a divergência decorre da gestão e acompanhamento de algumas variáveis específicas do Capital Intelectual somente pela área responsável, fazendo com que as demais áreas desconheçam sobre o assunto. Assim, a existência de variáveis de acompanhamento do Capital Intelectual no SICG possibilitaria uma visão única por todos os gestores da empresa, sendo uma possível solução para este problema.

Também foi possível triangular os dados obtidos com os três instrumentos de coleta de dados e associa-los com as evidências encontradas na pesquisa bibliográfica. A pesquisa bibliográfica permitiu cumprir com o primeiro objetivo específico que era “pesquisar na literatura os elementos formadores do Capital Intelectual e os métodos de mensuração/gestão existentes”. As respostas dos questionários mais a análise documental possibilitaram o levantamento das variáveis do Capital Intelectual da organização, cumprindo com o objetivo específico de “mapear o conjunto de variáveis que compõem o Capital Intelectual presentes em uma organização”. A pesquisa bibliográfica mais a entrevista com o Coordenador Contábil permitiu o cumprimento do objetivo específico de “analisar na teoria e prática os princípios de funcionamento dos Sistemas de Informações Contábeis Gerenciais”. E, por fim, os questionários mais as entrevistas específicas possibilitaram “diagnosticar a forma de gestão do Capital Intelectual na percepção dos gestores das áreas administrativa-financeira, comercial e industrial”.

Desta forma, a adoção de múltiplas fontes de evidências e o cumprimento de todos os objetivos específicos com sucesso possibilitaram o cumprimento do objetivo geral.

Importante destacar que um fator facilitador da pesquisa foi o apoio recebido da empresa para a realização da mesma, ficando evidente na quantidade de retornos obtidos nos questionários (83%) e na colaboração dos gestores com as respostas das entrevistas.

Com relação às limitações da pesquisa, devido ao estudo ter sido aplicado a somente uma organização, não é possível a generalização dos resultados. Portanto, é interessante a aplicação desta pesquisa em outras empresas.

Como proposta de estudos futuros, sugere-se a continuidade do estudo na organização investigada, levantando as necessidades informacionais dos gestores para a construção de indicadores para serem incorporados no Sistema de Informação Contábil Gerencial, para verificar na prática o seu funcionamento.

Também sugere-se realizar a mesma pesquisa em outras organizações, com o mesmo tipo de atividade (indústria de transformação de bens de consumo) ou com atividades diferentes, possibilitando a consolidação dos resultados ou comparações, no caso de outras atividades.

E uma última recomendação é realizar estudos para verificar a viabilidade prática da utilização do método proposto por López-Ruiz e Nevado-Peña.

REFERÊNCIAS

- ABEPRO. Associação Brasileira de Engenharia de Produção – Áreas e subáreas de Engenharia de Produção. Disponível em: <<http://www.abepro.org.br/interna.asp?c=362>>. Acesso em: 01 de fev. de 2014.
- ANDRIESSEN, D. IC valuation and measurement: classifying the state of the art. **Journal of Intellectual Capital**, v. 5, n. 2, p. 230-242, 2004.
- ANTUNES, M.T.P. **Capital Intelectual**. São Paulo: Atlas, 2000.
- ANTUNES, M.T.P. A controladoria e o capital intelectual: um estudo empírico sobre sua gestão. **Revista de Contabilidade Financeira – USP**, n. 41, p. 21-37, Maio/Ago. 2006.
- ANTUNES, M.T.P.; CÉSAR, A.M.R.V. A gestão do capital humano sob o enfoque contábil – um fator de competitividade empresarial. **Revista de Economia e Relações Internacionais – Faculdade de Economia da Fundação Armando Alvares Penteado**, São Paulo, v. 6, n. 11, p. 5-25, 2007.
- ANTUNES, M.T.P.; MARTINS, E. Capital Intelectual: verdade e mitos. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 29, maio/ago. 2002, p. 41-54.
- ATKINSON, A.A.; BANKER, R.D.; KAPLAN, R.S.; YOUNG, S.M. **Contabilidade gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. ed. rev. e atual. Lisboa: Edições 70, 2009.
- BELFO, F.; TRIGO, A. Accounting Information Systems: tradition and future directions. **Procedia Technologies**, v. 9, p. 536-546, 2013.
- BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social. Circular nr. 34, de 06 de setembro de 2011. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Institucional/Apoio_Financeiro/porte.html>. Acesso em: 18 jun. 2014.
- BONTIS, N. Intellectual capital: an exploratory study that develops measures and models. **Management Decision**, v. 36/2, p. 63-76, 1998.
- BRASIL. Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Deliberação nr. 29, de 05 de fevereiro de 1986. Aprova e referenda o pronunciamento do IBRACON sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiato.asp?File=/deli/deli029.htm>>. Acesso em: 23 jan. 2014.
- BROOKING, A. **Intellectual capital**: core asset for the third millennium enterprise. Boston: Thomson Publishing Inc, 1996.

CABRITA, M.R.; BONTIS, N. Intellectual capital and business performance in the Portuguese banking industry. **International Journal of Technology Management**, v. 43, n. 1-3, 2008.

CARVALHO, F.M. **Tangibilidade e intangibilidade na determinação do desempenho superior e persistente de firmas brasileiras**. São Paulo: Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2009. Tese (Doutorado). – Programa de Pós-Graduação em Administração de Empresas.

CHEN, M.Y.; WANG, Y.S.; SUN, V. Intellectual capital and organizational commitment: Evidence from cultural creative industries in Taiwan. **Personnel Review**, v. 41, n. 3, p. 321-339, 2012.

CHEN, Y. S. The Positive Effect of Green Intellectual Capital on Competitive Advantages of Firms. **Journal of Business Ethics**, v. 77, p. 271-286, 2008.

CHOONG, K.K. Intellectual capital: definitions, categorization and reporting models. **Journal of Intellectual Capital**, v. 9, n. 4, p. 609-638, 2008.

CHU, P.Y.; LIN, Y.L.; HSIUNG, H.H.; LIU, T.Y., Intellectual capital: an empirical study of ITRI. **Technological Forecasting and Social Change**, v. 73, n. 7, p. 886-902, 2006.

CIPRIAN, G.G.; VALENTIN. R.; MĂDĂLINA, G.A.; LUCIA, V.M. From visible to hidden intangible assets. **Procedia – Social and Behavioral Sciences**, n. 62, p. 682-688, 2012.

COLAUTO, R.D.; BEUREN, I.M.; MEDINA, E.A.M. A tridimensionalidade da linguagem contábil na mensuração de ativos com ênfase na avaliação do Capital Intelectual. **Revista Produção On Line**. Florianópolis: v. 5, n. 3, set./2005.

DEL VAL, E.; REBOLLO, M.; BOTTI, V. Combination of self-organization mechanisms to enhance service discovery in open systems. **Information Sciences**, In Press, 2014.

DRUCKER, F.P. **Sociedade Pós-Capitalista**. São Paulo: Pioneira, 1993.

EDVINSSON, L.; MALONE, M.S. **Capital intelectual**. São Paulo: Makron Books, 1998.

FLAMEHOLTZ, E. **Human resource accounting**: advances in concepts, methods and applications. 3. ed. Norwell: Kluwer, 1999.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B.; GUERREIRO, R.; GOUVEA, M.A. Does management accounting play role in planning process? **Journal of Business Research**, v. 64, p. 242-249, 2011.

FREZATTI, F.; CARTER, D. B.; BARROSO, M.F.G. Accounting without accounting: informational proxies and the construction of organisational discourses. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 27, n. 3, p. 426-464, 2014.

GALLON, A.V.; SOUZA, F.C.; ROVER, S.; ENSSLIN, S.R. Um estudo reflexivo da produção científica em capital intelectual. **Revista de Administração Mackenzie**, v. 9, n. 4, edição especial, 2008, p. 142-172.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, A.L.; BIANCOLINO, C.A.; BORGES, T.N. **Sistemas de Informações Contábeis: uma abordagem gerencial**. São Paulo: Saraiva, 2010.

GONÇALVES, R.C.M.G.; RICCIO, E.L. **Sistemas de informação: ênfase em controladoria e contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

GRABSKI, V.; LEECH, S.A.; SCHMIDT, P.J. A review of ERP research: a future agenda for accounting information systems. **Journal of Information Systems**, v. 25, p. 37-78, 2011.

GREEF, A. C.; FREITAS, M. C. D.; ROMANEL, F. **Lean office - operação, gerenciamento e tecnologias**. São Paulo: Atlas, 2012.

GRIMALDI, M.; CRICELLI, L.; ROGO, F. A theoretical framework for assessing managing and indexing the intellectual capital. **Journal of Intellectual Capital**, v. 14, n. 4, p. 501-521, 2013.

HENDRIKS, P.H.J.; SOUSA, C.A.A. Rethinking the liaisons between Intellectual Capital Management and Knowledge Management. **Journal of Information Science**, v. 39, n. 2, p. 270-285, 2012.

HERREMANS, I.M.; ISAAC, R.G.; KLINE, T.J.B.; NAZARI, J.A. Intellectual Capital and Uncertainty of Knowledge: Control by Design of the Management System. **Journal of Business Ethics**, n. 98, p. 627-640, 2011.

HSU; Y.H.; FANG, W. Intellectual capital and new product development performance: The mediating role of organizational learning capability. **Technological Forecasting & Social Change**, v. 76, p. 664-677, 2009.

HUANG, C.C.; LUTHER, R.; TAYLES, M. An evidence-based taxonomy of intellectual capital. **Journal of Intellectual Capital**, v. 8, n. 3, p. 386-408, 2007.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – Classificação Nacional de Atividades Econômicas. Disponível em: <<http://www.cnae.ibge.gov.br/estrutura.asp>>. Acesso em: 27 de jul. de 2014.

ISAAC, R.G.; HERREMANS, I.M.; KLINE, T.J.B. Intellectual capital management: pathways to wealth creation. **Journal of Intellectual Capital**, v. 10, n. 1, p. 81-92, 2009.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1998a.

IUDÍCIBUS, S. A Contabilidade como sistema de informação empresarial (SIE). **Boletim do Ibracon**, nº 45, out./nov. 1998b.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade Gerencial**. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E.R.; SANTOS, A. **Manual de contabilidade societária**. São Paulo: Atlas, 2010.

JARDON, C.M.; MARTOS, M.S. Intellectual capital as competitive advantage in emerging clusters in Latin America. **Journal of Intellectual Capital**, v. 13, n. 4, p. 462-481, 2012.

KAMUKAMA, N. Intellectual capital: company's invisible source of competitive advantage. **Competitiveness Review: an International Business Journal**, v. 23, n. 3, p. 260-283, 2013.

KANELLOU, A.; SPATHIS, C. Accounting benefits and satisfaction in an ERP environment. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 14, p. 209-234, 2013.

KAPLAN, R.S.; NORTON, D.P. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KAUFMANN, L.; SCHNEIDER, Y. Intangible assets: a synthesis of current research. **Journal of Intellectual Capital**, v. 5, n. 3, p. 366-388, 2004.

KAYO, E.K. *et al.* Ativos intangíveis, ciclo de vida e criação de valor. **Revista de Administração Contemporânea (RAC)**. v. 10, n. 3, Jul./Set. 2006, p. 73-90.

KIM, D.; KUMAR, V.; KUMAR, U. A Framework of Intellectual Capital Management Based on ISO 9001 Quality Management System: The Case Study of ISO 9001 Certified Public R&D Institute. **Knowledge and Process Management**, v. 16, n. 4, p. 162-173, 2009.

KRIDAN, A.B.; GOULDING, J.S. A case study on knowledge management implementation in the banking sector. **The journal of information and knowledge management systems**, v. 36, n. 2, p. 211-222, 2006.

KUJANSIVU, P.; LÖNNQVIST, A. Investigating the value and efficiency of intellectual capital. **Journal of Intellectual Capital**, v. 8, n. 2, p. 272-287, 2007.

LEV, B. **Intangibles: management, measurement and reporting**. Washington DC: Brooking Institution, 2001.

LIMA, J.P.C. **Gestão do capital intelectual na indústria farmacêutica: um estudo de caso na Sanofi Aventis Brasil**. São Paulo: Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2010. Dissertação (Mestrado). – Mestrado em Controladoria Empresarial.

LÖNNQVIST, A.; Kianto, A.; SILLANPÄÄ, V. Using intellectual capital management for facilitating organizational change. **Journal of Intellectual Capital**, v. 10, n. 4, p. 559-572, 2009.

LÓPEZ RUIZ, V.R.; NEVADO PEÑA, D. **El Capital Intelectual**: valoración y medición. Modelos, informes, desarrollos y aplicaciones. Madrid: Prentice-Hall, 2002.

LÓPEZ RUIZ, V.R.; NEVADO PEÑA, D. **Análisis Integral**: modelos, informes financieros y capital intelectual para rediseñar la estrategia. Madrid: Díaz de Santos, 2006.

LÓPEZ RUIZ, V.R.; NEVADO PEÑA, D. **Análisis Integral**: modelos, informes financieros y capital intelectual para rediseñar la estrategia. Madrid: Díaz de Santos, 2013.

LUTHY, D.H. (1998): Intellectual capital and its measurement. Disponível em: <<http://www3.bus.osakacu.ac.jp/apira98/archives/htmls/25.htm>>. Acesso em: 01 fev. de 2014.

MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing**: uma orientação aplicada. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MARION, J.C. **Contabilidade básica**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARR, B.; CHATZKEL, J. Intellectual capital at the crossroads. **Journal of Intellectual Capital**, v. 5, n. 2, p. 224-249, 2004.

MARR, B.; MOUSTAGHFIR, K. Defining intellectual capital: a three-dimensional approach. **Management Decision**, v. 43, n. 9, p. 1114-1128, 2005.

MARTÍN-DE-CASTRO, G.; NAVAS-LÓPEZ, J.E.; LÓPEZ-SÁEZ, P.; ALAMA-SALAZAR, E. Organizational capital as competitive advantage of the firm. **Journal of Intellectual Capital**, v. 7, n. 3, p. 324-337, 2006.

MARTOS, M.S.; FERNANDEZ-JARDON, C.M.; FIGUEROA, P.F. Evaluación y relaciones entre las dimensiones del capital intelectual: El caso de la cadena de la madera de Oberá (Argentina). **Intangible Capital**, v. 4, n. 2, p. 67-101, 2008.

MIGUEL, P.A.C. *et al.* **Metodologia de pesquisa em engenharia de produção e gestão de operações**. 2ª ed. São Paulo: Campus, 2012.

MERITUM PROJECT. Guidelines for managing and reporting intangibles (Intellectual Capital Report). Meritum, Madrid, 2002.

MONTEIRO, N.A.; FALSARELLA, O.M. Um modelo de gestão da informação para aprendizagem organizacional em projetos empresariais. **Perspectivas em Ciência da Informação**, v.12, p. 81-97, 2007.

MORAES, M.B.C.; NAGANO, M.S. Sistemas de informações contábeis: uma comparação entre as partidas dobradas e o modelo REA. **Revista de Informação Contábil – RIC**, v. 5, p. 1-20, 2011.

NONAKA, I.; TAKEUCHI, H. **Criação de conhecimento na empresa**: como as empresas japonesas geram a dinâmica da inovação. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

OLIVEIRA, A.G. **Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação ao processo de gestão das micro e pequenas empresas**: uma pesquisa no estado do Paraná. Florianópolis: UFSC, 2004. Tese (Doutorado). - Programa de pós-graduação em Engenharia de Produção.

OLIVEIRA, D.P.R. **Sistemas de informações gerenciais**: estratégicas, táticas, operacionais. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, J.M.; BEUREN, I.M. O tratamento contábil do capital intelectual em empresas com valor de mercado superior ao valor contábil. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**. São Paulo, n. 32, p. 81-98, mai./ago. 2003.

OLIVEIRA, V.F.; CAVENAGHI, V.; MÁSCULO, F. S. **Tópicos emergentes e desafios metodológicos em engenharia de produção**: casos, experiências e proposições - Volume II. Rio de Janeiro: ABEPRO, 2009.

ORDÓÑEZ de PABLOS, P. Evidence of intellectual capital measurement form Asia, Europe and the Middle East. **Journal of Intellectual Capital**. v. 3, n. 3, p. 287–302, 2002.

PACHECO, V. **A contabilidade de recursos humanos e o capital intelectual**. Curitiba: Biblioteca do CRCPR, v. 1, 2002.

PACHECO, V. **Mensuração e divulgação do capital intelectual nas demonstrações contábeis**: teoria e empiria. Curitiba: Biblioteca do CRCPR, v. 5, 2005.

PADOVEZE, C.L. **Sistemas de informações contábeis**: fundamentos e análise. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, C.L. **Contabilidade Gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PAIVA, S.B. Modelo conceitual para o capital intelectual integrado à gestão do conhecimento. **Inf. & Soc.:Est.**, João Pessoa, v.22, p.25-37, Nr. Especial, 2012.

PEREIRA, J.C.R. **Análise de dados qualitativos**: estratégias metodológicas para as ciências da saúde, humanas e sociais. 3.ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 2004.

PEREZ, M.M.; FAMÁ, R. Ativos intangíveis e o desempenho empresarial. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 40, Jan./Abr.2006, p.7-24.

PONJUÁN DANTE, G. **Gestión de Información en las organizaciones**: principios, conceptos y aplicaciones. Santiago de Chile: CECAPI, 1998.

PONJUÁN DANTE, G. **Gestión de información**: dimensiones e implementación para el éxito organizacional. Rosario: Nuevo Paradigma, 2004.

PPGEP-UFPR. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Disponível em: <<http://www.ppgep.ufpr.br/tiki-index.php>>. Acesso em: 13 de fev. de 2014.

Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade. Conselho Federal de Contabilidade. 3. ed. Brasília: CFC, 2008.

REINA, D. **Mapeamento da produção científica em capital intelectual: um estudo epistemológico no contexto nacional e internacional a partir das perspectivas propostas por Marr (2005), no período de 1994 a 2008.** Florianópolis: UFSC, 2009. Dissertação (Mestrado). - Programa de pós-graduação em Contabilidade.

REZENDE, J.F.C. **Balanced Scorecard e a gestão do capital intelectual: alcançando a mensuração equilibrada na economia do conhecimento.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

REZENDE, D.A. **Sistemas de informações organizacionais: guia prático para projetos em cursos de administração, contabilidade e informática.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RICCIO, E.G. **Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação.** São Paulo: USP, 1989. Tese (Doutorado). – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

ROBSON, C. **Real world research: a resource for social scientists and practitioner-researches.** 2nd ed. Blackwell Publishing, 2002.

ROM, A.; ROHDE, C. Enterprise resource planning systems, strategic enterprise management systems and management accounting: a Danish study. **Journal of Enterprise Information Management**, v. 19, p. 50-66, 2006.

ROSS, G.; ROSS, J. Measuring your company's intellectual performance. **Long Range Planning**, v. 30, n. 3, p. 413-426, 1997.

SALEHI, M.; ROSTAMI, V.; MOGADAM, A. Usefulness of Accounting Information System in Emerging Economy: Empirical Evidence of Iran. **International Journal of Economics and Finance**, v. 2, n. 2, 2010.

SÁNCHEZ, M.P.; CHAMINADE, C.; OLEA, M. Management of intangibles: an attempt to build a theory. **Journal of Intellectual Capital**, v. 1, n. 4, p. 312-327, 2000.

SANTIAGO JUNIOR, J.R.S.; SANTIAGO, J.R.S. **Capital intelectual: o grande desafio das organizações.** São Paulo: Novatec, 2007.

SANTOS, L. **Modelo de avaliação de capital intangível baseado em medidas não financeiras.** Florianópolis: UFSC, 2008. Tese (Doutorado). – Programa de Pós-Graduação em Engenharia e Gestão do Conhecimento.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J.L. **Avaliação de ativos intangíveis**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SHARABATI, A.A.; JAWAD, S.N.; BONTIS, N. Intellectual capital and business performance in the pharmaceutical sector of Jordan. **Management Decision**, v. 48, n. 1, p. 105-131, 2010.

SHIH, C.P.; CHEN, W.C.; MORRISON, M. The impact of intellectual capital on business performance in Taiwanese design industry. **Journal of Knowledge Management Practice**, v. 11, n. 1, p. 1-16, 2010.

SMITH, M.S.J. **A cultura informacional como alicerce de gestão contábil nas pequenas e médias empresas**. Marília (SP): Universidade Estadual Paulista, 2013. Tese (Doutorado). – Doutorado em Ciência da Informação.

STAIR, R.M.; REYNOLDS, G.W. **Princípios de sistemas de informação**: uma abordagem gerencial. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

STEFANO, N.M. **Critérios para avaliação da gestão de periódicos científicos eletrônicos sob a ótica do capital intelectual**. Florianópolis: UFSC, 2014. Tese (Doutorado). – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção.

STEWART, T.A. **Capital Intelectual**: a nova vantagem competitiva das empresas. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

STRAUHS, F.R.; PIETROVSKI, E.F.; SANTOS, G.D.; CARVALHO, H.G.; PIMENTA, R.B.; PENTEADO, R.S. **Gestão do conhecimento nas organizações**. Curitiba: Aymará Educação, 2012.

SVEIBY, K.E. **A nova riqueza das organizações**. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

SVEIBY, K.E. (2010). **Methods for Measuring Intangible Assets**. Disponível em: <<http://www.sveiby.com/articles/IntangibleMethods.htm>>. Acesso em: 01 de fev. de 2014.

SYDLER, R.; HAEFLIGER, S. PRUKSA, R. Measuring intellectual capital with financial figures: can we predict firm profitability? **European Management Journal**, v. 32, p. 244-259, 2014.

TAN, H.P.; PLOWMAN, D.; HANCOCK, P. The evolving research on intellectual capital. **Journal of Intellectual Capital**, v. 9, n. 4, p. 585-608, 2008.

TAYLES, M.; PIKE, R.H.; SOFIAN, S. Intellectual capital, management accounting practices and corporate performance. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 20, n. 4, p. 552-548, 2007.

TEIXEIRA, A.V.; FREITAS, M.C.D.; LAURINDO, A.M. Engineering Information: conceptual elements related information management and information systems. **Edulearn14 Proceedings**, p. 6909-6915, 2014.

TERRA, J. C. C. **Gestão do conhecimento**: o grande desafio empresarial. 5. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

TINOCO, J.E.P.; SELL, I.; LIMA, M.L.H.; SILVA, T.P. Contabilidade estratégica de recursos humanos: no contexto da gestão do conhecimento. **Revista de Negócios de Blumenau**, v. 12, n. 2, p. 34-55, abr./jun 2007.

TURBAN, E.; RAINER JR, R.K.; POTTER, R.E. **Introdução a Sistemas de Informação**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

VON KROGH, G.; ICHIJO, K.; NONAKA, I. **Facilitando a criação de conhecimento**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

VOSS, C.; TSIKRIKTSIS, N.; FROHLICH, M. Case research in operations management. **International Journal of Operations and Production Management**, v. 22, n. 2, p. 195-219, 2002.

WANG, Z; WANG, N.; LIANG, H. Knowledge sharing, intellectual capital and firm performance. **Management Decision**, v. 52, n. 2, p. 230-258, 2014.

WELBOURNE, T.M.; PARDO-DEL-VAL, M. Relational capital: strategic advantage for small and medium-size enterprises (SMEs) through negotiation and collaboration. **Journal of Business and Economics**, v. 18, n. 5, p. 438-492, 2008.

WILLIAMS, M.S. Are intellectual capital performance and disclosure practices related? **Journal of Intellectual Capital**, v. 2, n. 3, p. 192-203, 2001.

YIN, R.K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

APÊNDICE A – ENTREVISTA APLICADA AOS GESTORES DA EMPRESA BETA

QUESTIONÁRIO PARA IDENTIFICAÇÃO DOS ELEMENTOS FORMADORES DO CAPITAL INTELECTUAL DA EMPRESA BETA E DE PRÁTICAS PARA GERENCIÁ-LO

Definição de Capital Intelectual adotada nesta pesquisa: é uma combinação de ativos intangíveis, não mensurados pela contabilidade tradicional, composto por três grandes grupos de elementos:

- Capital Humano: competência dos empregados, habilidades, capacidade de inovação, atitude, experiência, etc.
- Capital Organizacional: cultura organizacional, processos organizacionais, sistemas de informação e tecnologias.
- Capital Relacional: relacionamentos de alta qualidade com clientes, fornecedores, distribuidores, governo, etc.

Perfil do respondente

Anos de empresa: () 0-5 () 6-10 () 11-15 () 16-20 () 21-25 () 26 ou mais

Área a qual pertence: () Industrial () Comercial () Administrativa-Financeira

Analise as informações dos Blocos I e II e indique o quanto elas descrevem a empresa Beta. Assinale utilizando a escala: (1) Não a descreve; (2) Descreve um pouco; (3) Indiferente; (4) Descreve; (5) Descreve Fielmente.

BLOCO I

Identificação dos elementos que compõem o Capital Intelectual da empresa		1	2	3	4	5
1	Em minha empresa todo empregado tem conhecimento da sua tarefa e sabe o quanto ele contribui para o atingimento dos objetivos da organização.					
2	Em minha empresa cada empregado é tratado como um ativo raro e há esforços para colocar a pessoa certa na função certa.					
3	Em minha empresa há um processo de inovação contínuo e há o incentivo para que todos os empregados participem do mesmo.					
4	Em minha empresa existe um processo eficaz para receber, estudar e implementar as sugestões dos empregados.					
5	Em minha empresa existe uma infra-estrutura que contribui para que o empregado faça um bom trabalho.					
6	Em minha empresa a cultura organizacional, representada pelo conjunto de valores que servem como modelo de comportamento, é um item marcante.					
7	Em minha empresa a qualidade dos produtos é fator essencial para diferencial competitivo.					
8	Em minha empresa os sistemas de informações são avançados.					
9	Em minha empresa sabemos o quanto representa nossa marca.					
10	Em minha empresa são incentivadas alianças estratégicas com fornecedores, distribuidores ou clientes.					

BLOCO II

Práticas gerenciais sobre a Gestão do Conhecimento e do Capital Intelectual		1	2	3	4	5
1	As práticas e políticas de recursos humanos estão associadas à aquisição de conhecimentos externos e internos à empresa, bem como à geração, à difusão e ao armazenamento de conhecimentos.					
2	Quanto ao aspecto da cultura organizacional, existe um incentivo ao desenvolvimento de uma cultura voltada à inovação, experimentação, aprendizado contínuo e comprometida com os resultados de longo prazo e com a otimização do resultado de todas as áreas.					
3	As estruturas organizacionais são baseadas no trabalho de equipes multidisciplinares.					
4	A mensuração de resultados é realizada sob várias perspectivas e sua comunicação é feita por toda a empresa.					
5	Existe um engajamento em processos de aprendizagem com o ambiente externo, principalmente por meio de alianças com outras empresas.					

Você estaria disposto em contribuir para a elaboração de indicadores para a gestão do Capital Intelectual?

Caso positivo, deixe seu e-mail: _____

APÊNDICE B – TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO

QUESTIONÁRIO: Identificação dos elementos formadores do Capital Intelectual da Empresa Beta e de práticas para gerenciá-lo, na percepção dos gestores.

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO

Pesquisa: Gestão do Capital Intelectual através do Sistema de Informação Contábil Gerencial

Pesquisadora: Regiane Piontkewicz / Mestrado em Engenharia de Produção / Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Profª Drª Engª Maria do Carmo Duarte Freitas.

1. Natureza da pesquisa: Você é convidado a participar desta pesquisa, que tem como finalidade verificar de que forma a contabilidade, através do Sistema de Informação Contábil Gerencial, pode contribuir com a Gestão do Capital Intelectual. Para isso, esse questionário objetiva identificar práticas de gestão do Capital Intelectual, bem como identificar os elementos formadores do Capital Intelectual da empresa objeto da pesquisa. Os dados coletados serão utilizados para a elaboração da dissertação do Programa de Pós Graduação em Engenharia de Produção. A pesquisadora também pretende realizar publicações em congressos ou revistas científicas.

2. Participantes da pesquisa: gerentes, supervisores e coordenadores da empresa Beta.

3. Envolvimento na pesquisa: Ao participar deste estudo, você deve permitir que a pesquisadora utilize os dados contidos nas respostas deste questionário. A participação ao responder todas as perguntas pode levar aproximadamente 5 (cinco) minutos. Você tem a liberdade de se recusar a participar e pode, ainda, se recusar a continuar participando em qualquer fase da pesquisa, sem qualquer prejuízo para você. No entanto, pedimos sua colaboração em completar todo o processo, garantindo assim o melhor resultado para a pesquisa. Sempre que quiser você poderá pedir mais informações e poderá entrar em contato com a pesquisadora Regiane Piontkewicz, e-mail rpiontkewicz@gmail.com, ou com a orientadora da pesquisa Maria do Carmo Duarte Freitas Drª Engª, telefone (41) 3360-4470 ou pelo e-mail mcf@ufpr.br.

4. Riscos e desconforto: Os procedimentos utilizados nesta pesquisa obedecem aos Critérios da Ética na Pesquisa com Seres Humanos conforme a Resolução No. 466/2012 do Conselho Nacional de Saúde. Nenhum dos procedimentos utilizados oferece riscos à sua dignidade. Sendo que você poderá desistir da pesquisa em qualquer momento sem nenhum prejuízo.

5. Benefícios: Esperamos que este estudo traga informações importantes sobre a gestão do Capital Intelectual através do Sistema de Informação Contábil Gerencial e que no futuro essas informações poderão ser usadas em benefícios de outros.

6. Confidencialidade: Todas as informações coletadas neste estudo são estritamente confidenciais. Apenas os membros do grupo de pesquisa terão conhecimento dos dados.

7. Pagamento: Você não terá nenhum tipo de despesa por participar desta pesquisa, bem como nada será pago por sua participação.

Após a leitura deste termo, acredito estar suficientemente informado, estando claro para mim que minha participação é voluntária e que posso retirar este consentimento a qualquer momento sem penalidades. Também estou ciente dos objetivos da pesquisa, dos procedimentos aos quais serei submetido, da garantia de confidencialidade e do direito a esclarecimentos sempre que desejar. Diante disto, expresso meu consentimento de espontânea vontade em participar desta pesquisa.

Aceito participar da pesquisa: () Sim () Não

Curitiba, 23 de junho de 2014.

Nome: _____

Assinatura: _____